

PROCESSO - A. I. Nº 298958.0035/17-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.
RECORRIDOS - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0242-03/19
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21.10.2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0201-11/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO.
a) ATIVO PERMANENTE. Infração 01 insubsistente. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração 02 insubsistente. **c)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O sujeito passivo logra êxito em elidir parcialmente a autuação. Infração 03 parcialmente subsistente. **d)** SAÍDAS DE MERCADORIAS BENEFICIADAS. ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Infração 04 parcialmente subsistente. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DO IMPOSTO. a)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 05 parcialmente elidida. **b)** RECOLHIMENTO A MENOR. **b.1)** VALORES EM DESENCONTRO ENTRE O RECOLHIDO E O ESCRITURADO. Infração 06 insubsistente. **b.2)** SAÍDAS DE MERCADORIAS ESCRITURADAS. ALÍQUOTAS DIVERSAS. Infração 07 parcialmente subsistente. **c)** DIFERENÇAS DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. **c.1)** ATIVO FIXO. Infração 08 parcialmente elidida. **c.2)** USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração 09 parcialmente elidida. **3. MULTA POR DESCUMPRIMENTO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO FISCAL. a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Infração 10 parcialmente subsistente. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 11 parcialmente subsistente. Acatada parcialmente a alegação de decadência. Recurso De Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 3ª JF, respectivamente em razão do Acórdão 3ª JF Nº 0242-03/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 298958.0035/17-4, lavrado em 26/09/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$672.803,40, relativos a onze infrações distintas, todas objeto dos presentes recursos descritas a seguir.

Infração 01 - 01.02.01. (RO) Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de fevereiro, maio, junho, novembro e dezembro de 2012 e fevereiro de 2013. Exigido o valor de R\$49.198,36, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 268 e 269;

Infração 02 - 01.02.02. (RO) Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro, março, maio, julho, setembro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$18.946,60, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 274 a 274;

Infração 03 - 01.02.06. (RO) Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$223.942,53, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 125 a 267;

Infração 04 - 01.02.26. (RO) Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto nos meses de janeiro a

dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$161.299,08, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 24 a 124;

Infração 05 - 02.01.03. (RV) Falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$53.602,82, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 306 a 324;

Infração 06 - 03.01.01. (RO) Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto no mês de janeiro de 2012. Exigido o valor de R\$15.385,00, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo à fl. 23;

Infração 07 - 03.02.02. (RO) Falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$111.737,74, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 325 a 360;

Infração 08 - 06.01.01. (RV) Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento nos meses de fevereiro, abril a junho, agosto, novembro e dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$18.291,20, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 275 a 293;

Infração 09 - 06.02.01. (RV) 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 ao consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$13.434,89, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 361 a 380;

Infração 10 - 16.01.01. (RV e RO) Entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$4.407,95. Demonstrativo às fls. 361 a 380;

Infração 11 - 16.01.02. (RV e RO) Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$2.557,23. Demonstrativo às fls. 361 a 380.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 06/11/2019 (fls. 186 a 197) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Inicialmente, consigno que, depois de examinar as peças compõem o presente PAF não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, inclusive, com ajustes realizados mediante diligência, determinada por esta 3ª JJF. Observo 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-BA/99, que pudessem inquirir de nulidade as infrações do presente lançamento.

O autuado, em sua impugnação, arguiu a decadência da Fazenda Estadual de exigir o tributo devido, no período de janeiro a setembro de 2012, com fulcro no art. 150, §4º, Código Tributário Nacional - CTN.

Saliento 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”.

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

Assim, nos termos expendidos, verifico que para as Infrações 01, 02, 03, 04, 06 e 07 por imputar ao Autuado, irregularidades, as quais foram declaradas, apurado o montante devido e efetuado o recolhimento o imposto em montante inferior, a fruição do prazo decadencial deve ser o previsto no §4º, do art. 150, do CTN, ou seja, a partir da data da ocorrência do fato gerador, no que diz respeito às operações cujas ocorrências se deram no período de janeiro a setembro de 2012.

Portanto, na data da ciência da lavratura do Auto de Infração, em 02/10/2017, conforme se verifica à fl. 10, as operações apuradas no período de janeiro a setembro de 2012 já haviam 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 setembro de 2012, do débito apurado nas Infrações 01, 02, 03, 04, 06 e 07. Por outro, lado às Infrações 05, 08, 09, 10 e 11 não foram alcançadas pela decadência.

Diante do exposto, acolho a parcialmente a preliminar de decadência suscitadas para ocorrências de fatos geradores das infrações ocorridos no período de janeiro a setembro de 2012, em relação às Infrações 01, 02, 03, 04, 06 e 07.

O Autuado requer a realização de diligência e perícia com o fundamento de insuficiência da apuração do levantamento fiscal.

Indefiro o pedido de diligência ou perícia do autuado, a ser realizada por fiscal estranho ao feito, conforme requerido em sua defesa. Os elementos constantes nos autos, já são suficientes para a formação de juízo de valor e convencimento dos Julgadores. Ademais, a matéria em lide não depende de conhecimentos técnicos. Portanto, com base no inciso I, alínea "a", e no inciso II, da alínea "b", do art. 147, do RPAF-BA/99, não acolho tal pedido.

No mérito, o Auto de Infração é constituído por onze infrações a legislação do ICMS na forma enunciada pormenorizada no preâmbulo do relatório.

Infração 01 - cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento

O Defendente, além da decadência, alegou que a fiscalização não observou os valores estornados em seu livro registro de Apuração.

Ao proceder a informação, o Autuante acolheu a alegação do Impugnante e reduziu o valor da exigência para R\$9.856,21, fl. 464.

Depois de examinar os elementos que compõem esse item da autuação verifico que a redução efetuada pelo Autuante, com base nas alegações comprovada pelo Impugnante corresponde ao valor do montante que foi alcançado pela decadência. Assim, resta descaracterizada a acusação fiscal.

Concluo pela insubsistência da Infração 01.

Infração 02 - apura a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$18.946,60, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro, março, maio, julho, setembro a dezembro de 2013, conforme demonstrativo acostado às fls. 275 e 276.

O Defendente, além da decadência, alegou que a fiscalização não observou os valores estornados em seu livro registro de Apuração.

Ao proceder a informação, o Autuante acolheu a alegação do Impugnante e reduziu o valor da exigência para R\$3.965,39, fl. 465.

Depois examinar os elementos que compõem esse item da autuação, verifico que a redução efetuada pelo Autuante, com base nas alegações comprovadas pelo Impugnante, corresponde ao valor do montante que foi alcançado pela decadência. Assim, resta descaracterizada a acusação fiscal.

Concluo pela improcedência da Infração 02.

Infração 03 - imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

Em sua Impugnação, o Autuado alegou que não foram observados os produtos estornados, os produtos que não fazem parte da substituição tributária, que incluiu no levantamento notas fiscais de devolução, e notas fiscais com crédito indevido, referente às vendas com débito indevido que anulam.

No atendimento de diligência determinada por essa 3ª JF, fl. 512, o Autuante promoveu, depois de examinar as alegações de defesa, às exclusões cabíveis e elaborou novo demonstrativo de apuração que reduziu o valor do débito para R\$155.328,12, fl. 546 e CD, fl. 549, sendo R\$39.547,08, relativo ao período de janeiro a setembro de 2012 e R\$115.781,04, para o período de outubro de 2012 a dezembro de 2013.

Depois de examinar o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante, verifico que a intervenção efetuada pelo Autuante no atendimento da diligência corresponde às comprovações apresentadas pelo Impugnante. E, nesse sentido, acolho o novo demonstrativo constante do CD acostado à fl. 549, devendo serem excluídas as operações realizadas no período de janeiro a setembro de 2012, remanescendo, assim o montante de R\$115.781,04.

Com a exclusão do montante relativo à decadência, remanesce o debito de R\$115.781,04, conforme demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - INFRAÇÃO 03

Dat. de Ocor.	A. I.	Julgamento	Dat. de Ocor.	A. I.	Julgamento
31/01/12	7.695,46	decadência	Transp.	167.180,47	63.018,37
29/02/12	7.196,92	decadência	31/01/13	21.788,72	21.744,63

31/03/12	7.829,39	decadência	29/02/13	1.637,77	1.445,05
30/04/12	5.683,23	decadência	31/03/13	2.599,09	2.368,54
31/05/12	6.464,29	decadência	30/04/13	1.362,75	1.326,22
30/06/12	6.641,29	decadência	31/05/13	3.309,76	3.300,77
31/07/12	4.902,11	decadência	30/06/13	3.819,88	3.766,56
31/08/12	6.044,82	decadência	31/07/13	3.016,27	2.130,54
30/09/12	18.912,72	decadência	31/08/13	5.245,14	5.118,28
31/10/12	34.061,56	25.842,17	30/09/13	3.048,72	2.792,85
30/11/12	28.857,72	15.151,60	31/10/12	4.055,72	3.809,28
31/12/12	32.890,96	22.024,60	30/11/13	2.525,40	1.828,18
			31/12/13	4.352,84	3.131,77
SUB. TOT	167.180,47	63.018,37	TOTAL	223.942,53	115.781,04

A Infração 03 é parcialmente subsistente.

Infração 04 - apura a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

Além da alegação de ter sido o lançamento atingido pela decadência, o Impugnante sustentou que não foi observado pelo Autuante que incluiu no levantamento notas fiscais de devolução e notas fiscais com crédito indevido referente às vendas com débito indevido que anulam.

No atendimento de diligência determinada por essa 3ª JF, o Autuante promoveu, depois de examinar as alegações de defesa, às exclusões cabíveis e elaborou novo demonstrativo de apuração que reduziu o valor do débito para R\$57.721,24, fl. 546 e CD, fl. 549.

Depois de examinar o novo demonstrativo elaborado pelo Autuante, verifico que do total o valor de R\$28.790,45, correspondem ao período de janeiro a setembro de 2012, o montante de R\$28.930,79.

Assim, acolho o novo demonstrativo com a exclusão do montante relativo à decadência, remanesce o débito de R\$28.930,79, conforme demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - INFRAÇÃO 04

Dat. de Ocor.	A. I.	Julga-mento	Dat. de Ocor.	A. I.	Julga-mento
31/01/12	2.853,69	decadência	Transp.	49.681,09	9.241,39
29/02/12	3.524,43	decadência	31/01/13	8.816,13	4.586,49
31/03/12	3.779,37	decadência	29/02/13	9.047,42	3.608,67
30/04/12	2.977,53	decadência	31/03/13	12.529,80	4.178,79
31/05/12	3.524,36	decadência	30/04/13	7.312,81	2.877,33
30/06/12	2.569,97	decadência	31/05/13	10.946,60	990,72
31/07/12	2.141,32	decadência	30/06/13	9.841,18	0,00
31/08/12	3.371,29	decadência	31/07/13	11.087,78	3.063,73
30/09/12	4.124,37	decadência	31/08/13	8.847,20	0,00
31/10/12	5.640,68	3.212,31	30/09/13	8.499,74	378,36
30/11/12	7.991,98	2.522,20	31/10/12	10.347,05	5,31
31/12/12	7.182,10	3.506,88	30/11/13	9.808,72	0,00
			31/12/13	4.533,56	0,00
SUB. TOT	49.681,09	9.241,39	TOTAL	161.299,08	28.930,79

Assim, nos termos explicitados, concluo pela subsistência parcial da Infração 04, no valor de R\$28.930,79.

Infração 05 - Falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis pelo como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Em sua impugnação, o Autuado, além da decadência, alegou que a fiscalização se equivocou ao incluir o produto salgadinho industrializado no levantamento fiscal sob o fundamento de estar sujeito ao regime de substituição.

Ao compulsar os elementos que compõem esse item da autuação, verifico que não há como prosperar a pretensão da defesa, uma vez que o produto salgadinho industrializado arrolado no levantamento fiscal possui, de acordo com as notas fiscais, NCM 1905.9090, não consta do item 38, do Anexo 1, do RICMS-BA/12.

Assim, entendo que resta caracterizada a Infração 05, haja vista, que a única alegação da defesa não se afigura procedente.

Concluo pela subsistência da Infração 05.

Infração 06 - como já explicitado acima, por ter sido tragado pela decadência esse item da autuação é improcedente.

Infração 07 - imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro

de 2012 a dezembro de 2013, no valor de R\$111.737,74, conforme demonstrativo acostado às fls. 325 a 360.

Como destacado no exame da prejudicial de decadência, as operações ocorridas no período de janeiro a setembro de 2012, no valor de R\$71.058,38, foram tragadas pela decadência.

Em sede de defesa, o Autuado, no mérito, questiona a aplicação da alíquota de 7%, nas operações internas com composto lácteo a partir de 01/08/2013, e inobservância da alíquota correta nas transferências interestaduais de 12%(produtos nacionais) e 4%(produtos importados).

Depois de realização solicitada por essa 3ª JF, fl. 539, foi promovida a exclusão e refeito o demonstrativo de apuração constante do CD acostado à fl. 549, reduziu o valor do débito para R\$35.219,12, fl. 547.

Ao compulsar o novo demonstrativo constante do CD, constato que constam da apuração os valores relativos ao período de janeiro a setembro de 2012, tragados pela decadência, no valor de R\$30.577,88. Assim, excluindo esse valor que foi tragado pela decadência, remanesce devido para o período de outubro de 2012 a dezembro de 2013 o valor de R\$4.641,27.

Assim, acolho a nova planilha de apuração elaborada pelo Autuante com a exclusão do período alcançado pela decadência, conforme demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - INFRAÇÃO 07

Dat. de Ocor.	A. I.	Julgamento	Dat. de Ocor.	A. I.	Julgamento
31/01/12	13.029,98	decadência	Transp.	80.913,07	1.855,66
29/02/12	10.140,13	decadência	31/01/13	3.441,77	319,65
31/03/12	11.620,47	decadência	29/02/13	3.893,99	241,66
30/04/12	7.443,90	decadência	31/03/13	1.968,07	360,73
31/05/12	7.272,11	decadência	30/04/13	3.393,90	265,55
30/06/12	5.337,59	decadência	31/05/13	2.584,54	327,29
31/07/12	10.990,97	decadência	30/06/13	2.413,35	332,88
31/08/12	3.354,35	decadência	31/07/13	1.493,15	288,28
30/09/12	1.868,88	decadência	31/08/13	1.896,72	365,28
31/10/12	4.839,55	938,29	30/09/13	2.047,53	58,18
30/11/12	3.182,57	585,56	31/10/12	4.119,60	42,91
31/12/12	1.832,57	331,81	30/11/13	1.786,62	67,87
			31/12/13	1.785,43	115,33
SUB. TOT	80.913,07	1.855,66	TOTAL	111.737,74	4.641,27

Nos termos expendidos, a Infração 07 é parcialmente subsistente no valor de R\$4.641,27.

Infração 08 - cuida da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Infração 09 - trata da 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 defesa alegou, em relação a esses dois itens da autuação, tão-somente, que as parcelas apuradas até setembro de 2012 foram alcançadas pela decadência.

Como abordado no enfrentamento da preliminar de nulidade, esses dois itens não foram alcançados pela decadência, logo, ante a inexistência de qualquer questionamento acerca do mérito, fica mantida a autuação.

Concluo pela subsistência das Infrações 08 e 09.

A Infração 10 imputa ao sujeito passivo a entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal.

O Autuante, ao proceder a informação fiscal, acatou parcialmente a alegação da defesa de que algumas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal como não escrituradas, reduzindo o valor do débito para R\$4.165,24.

Depois de examinar o levantamento fiscal, e cotejar as notas fiscais não acatadas pelo Autuante no LRE - livro Registro de Entradas, constatei que as Notas Fiscais de nºs 201753, 201752, 47445, 47448, 47150, 47451, 47452, 346992, 29976, 53323, 53326, 53327 e 5145, dos meses de dezembro de 2013 também foram efetivamente escrituradas no mês de janeiro de 2014, portanto, assiste razão ao Autuado. Com a exclusão dos respectivos valores correspondentes o débito do mês de dezembro de 2013 fica reduzido de R\$200,80, corrigido pelo Autuante na informação fiscal, para R\$18,87, e mantido o valor R\$82,78 de novembro de 2013, apurado no ajuste efetuado pelo Autuante no novo demonstrativo.

Incluindo essa correção do mês de dezembro, acolho o demonstrativo elaborado pelo Autuante, constante do CD, fl. 474, que passa a figurar com o débito da Infração 10 no valor R\$3.983,30, restando inalterados os valores lançados de ofício para os demais períodos de apuração.

Concluo pela caracterização parcial da Infração 10, no valor de R\$3.983,30.

Infração 11 - Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Em sede de defesa o Impugnante asseverou que as Notas Fiscais de nos 24905, 26340, 2181, 32113, 32443, 32742, 34319, 34402, 34760, 35699, 1326525, 1326523, 1326519, 35756, 1326518, 1326522, 1326520, 6521, 6524 e 35786 se encontravam registradas em sua escrita fiscal, as quais, ao prestar informação fiscal o Autuante reconheceu a veracidade da alegação e procedeu a exclusão dessas notas fiscais do levantamento reduzindo o valor da multa para R\$2.471,16.

Depois de examinar a documentação apresentada pela defesa, precipuamente o LRE, constante da mídia CD acostada à fl. 445, constato que as exclusões efetuadas pelo Autuante estão devidamente comprovadas. Logo, acolho o novo demonstrativo elaborado por ocasião da informação fiscal e constante do CD acostado à fl. 473, que alterara o valor dos débitos originalmente lançados nos meses de janeiro, fevereiro, junho, setembro, outubro e dezembro de 2013, respectivamente para: R\$38,58, R\$87,15, R\$3,83, R\$37,54, R\$167,42 e R\$70,27. Mantidos valores lançados para os demais períodos.

Logo, concluo pela subsistência parcial da Infração da Infração, no valor de R\$2.471,16.

Nos termos supra expendidos, concluo pela subsistência da autuação, conforme demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO DE DÉBITO - A. I. x JULGAMENTO					
INFRAÇÃO	A. I.	INFORMAÇÃO FISCAL	JULGAMENTO	MULTA	CONCLUSÃO
01	49.198,36	9.856,21	-	-	IMPROCEDENTE
02	18.946,60	3.965,66	-	-	IMPROCEDENTE
03	223.942,53	155.328,12	115.781,04	60,0%	PROC. EM PARTE
04	161.299,08	57.721,24	28.930,79	60,0%	PROC. EM PARTE
05	53.602,82	53.602,82	53.602,82	60,0%	PROCEDENTE
06	15.385,00	15.385,00	-	-	IMPROCEDENTE
07	111.737,74	35.219,12	4.641,27	60,0%	PROC. EM PARTE
08	18.291,20	18.291,20	18.291,20	60,0%	PROCEDENTE
09	13.434,89	13.434,89	13.434,89	60,0%	PROCEDENTE
10	4.407,95	4.165,24	3.983,30	1,0%	PROC. EM PARTE
11	2.557,23	2.471,17	2.471,16	1,0%	PROC. EM PARTE
TOTAIS	672.803,40		241.136,47		

Em face do exposto, voto pela PRO9CEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores. “

A 3ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

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. 621 a 631. Na sua peça recursal, traz as seguintes alegações.

Inicialmente, faz uma síntese processual, explicando tratar-se de Auto de Infração relativo aos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2012 e 2013, no valor histórico de R\$672.803,40, consubstanciado na ocorrência de 11 (onze) acusações fiscais por supostas infrações à legislação do ICMS. Informa que apresentou impugnação, alegando a improcedência da autuação ante a operação da decadência para os períodos anteriores aos 5 anos da intimação do lançamento bem como demonstrou mediante provas outros equívocos cometidos pela fiscalização, tendo, a fiscalização, acatado parcialmente os argumentos da impugnação, apresentando novo levantamento fiscal.

Informa que, no que tange à Infração 5, em que teria comprovado que o item “salgadinhos industrializados” faz parte do rol de produtos incluídos na sistemática de tributação por substituição tributária, o Auditor Fiscal refutou o argumento e manteve essas mercadorias no lançamento, alegando que estão fora da substituição tributária.

Prossegue, informando que, ao examinar as alegações da empresa e a informação fiscal contida nos autos, o I. Relator da 3ª Junta de Julgamento Fiscal proferiu voto, acatando as razões de defesa quanto as infrações 01, 02, 03, 04, 06 e 07, no que não merece retoques, segundo avalia. Todavia, quanto às infrações 05, 08 e 09, manteve integralmente o lançamento, desconsiderando o período atingido pela decadência sem ao menos fundamentar esse entendimento e, especificamente com relação à infração 05, também manteve a cobrança sobre os salgadinhos industrializados.

No que tange as infrações 10 e 11, informa que foram acatadas as alegações de mérito e reduzida a autuação, mas mantida a parte fulminada pela decadência, no que merece reforma, segundo defende.

Explica, finalmente, que, em que pese o acerto da decisão com relação a algumas infrações, o acórdão merece parcial reforma, especificamente no que tange às infrações 05, 08, 09, 10 e 11, as quais são objeto desse recurso, pelas razões de fato e de direito que serão adiante expostas.

Alega, inicialmente, decadência do direito de constituição dos supostos créditos tributários anteriores a 02/10/2013. Explica que teceu, na peça de impugnação, suas razões que demonstram a operação da decadência com relação aos fatos geradores ocorridos antes de 02/10/2013, por já ter transcorrido mais de 5 anos até a data da intimação do lançamento. Em que pese a Junta de Julgamento Fiscal ter reconhecido a decadência das infrações 01, 02, 03, 04, 06 e 07, o mesmo não ocorreu quanto às demais.

Argumenta que a 3ª Junta de Julgamento Fiscal não fundamentou o afastamento da decadência quanto as infrações 05, 08, 09, 10 e 11 as quais são objeto do presente recurso, limitando-se a mencionar que “não foram alcançadas pela decadência”. Transcreve trecho da Decisão recorrida.

Afirma que, da leitura do voto quanto à operação da decadência, apesar de em nenhum momento constar expressamente o motivo do afastamento da extinção das infrações 05, 08, 09, 10 e 11, a Recorrente, mediante a leitura do Incidente de Uniformização de Jurisprudência nº 2016.194710-0, acredita que a 3ª Junta tenha entendido pela aplicação da regra do art. 173, I do CTN, que dispõe que o prazo decadencial passaria a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Argumenta, todavia, que, adotando-se essa premissa, pode-se concluir que os Julgadores de 1ª Instância se basearam na suposta falta de recolhimento do ICMS nas Infrações 05, 08 e 09 e na alegação de descumprimento de obrigação acessória para justificar a manutenção da cobrança nas Infrações 10 e 11. Entende, contudo, que tais premissas não refletem a verdade dos fatos.

Com relação a todo o período decaído, ressalta que efetuou pagamentos do ICMS, tanto próprio como por substituição tributária bem como cumpriu com todas as obrigações acessórias atinentes ao ICMS, o que afasta de plano a aplicação da regra do art. 173, I do CTN, devendo ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN conforme mansa jurisprudência dos tribunais superiores sobre o assunto.

Quanto as obrigações acessórias, destaca que o próprio Auditor Fiscal que elaborou a manifestação constante dos autos e os E. Julgadores de 1ª instância concordam que o Contribuinte escriturou as operações e notas fiscais nos livros próprios, ainda que parcialmente, conforme comprovado na manifestação fiscal e nos trechos do acórdão recorrido, especialmente no voto atinente às infrações 10 e 11. Entende, portanto, que 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.

Argumenta que, não obstante o entendimento equivocado da Administração Pública, é evidente que a pretensão da Fazenda Estadual para constituir o crédito tributário, referente aos meses de janeiro a setembro de 2012, encontrava-se fulminada pela decadência, uma vez que a Recorrente apenas tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 02/10/2017, conforme folha 10 do Auto de Infração, cuja imagem acosta.

Argumenta, ainda, que é sabido que o artigo 150, § 4º do CTN estabelece o prazo decadencial de cinco anos para que o Fisco efetue a homologação do lançamento, sendo que, se não o fizer, considerar-se-á homologada tacitamente a norma individual e concreta expedida pelo particular, extinguindo-se, portanto, o crédito tributário. Esclarece que essas considerações são importantes na medida em que, no caso em exame, está-se diante de tributo sujeito ao chamado “lançamento por homologação”, em que o particular produz uma norma individual e concreta, a qual deverá conter todos os elementos determinantes da obrigação tributária, a fim de tornar possível a cobrança da exação. Transcreve doutrina de Paulo de Barros Carvalho, em apoio aos seus argumentos.

Ensina que a legitimidade atribuída ao particular não retira, em nenhum momento, a competência originária do Poder Público, garantida pelo artigo 142 do CTN, para fazer incidir a norma geral e concreta e constituir o seu crédito tributário. Defende que, desde a ocorrência do fato gerador, o agente público tem competência para constituir seu respectivo crédito tributário e estabelecer os termos da exigibilidade da exação.

Conclui, assim, que, no presente caso, como visto, 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. Transcreve o preceito legal citado.

Argumenta que, eventual interpretação diversa, apta a admitir que fosse efetuado lançamento de ofício depois de já ter o Fisco homologado tacitamente a norma individual e concreta expedida pelo particular e declarado extinto o crédito tributário, provocaria consequências absurdas. Transcreve as doutrinas de Hugo de Brito Machado e de Eurico de Santi, em apoio à sua tese.

Destaca, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento quanto à contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, CTN, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o contribuinte recolher parcialmente o imposto a ser homologado (fato este pacífico e incontestado, eis que já comprovado nos autos do processo administrativo). Nesse sentido, transcreve julgados da Corte Superior.

Ressalta também que os Ministros do Superior Tribunal de Justiça consignaram, no Recurso Especial nº 973.733/SC, recurso representativo de controvérsia julgado na forma do artigo 543-C, CPC/1975 (correspondente ao artigo 1.036 do CPC/2015) e que originou a Súmula nº 555/STJ, que o prazo decadencial fixado pelo artigo 173 do CTN somente se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando não houver declaração e recolhimento antecipado do tributo. Transcreve o teor da Súmula citada.

Ressalta que, no caso dos autos, houve a entrega das obrigações acessórias – fato incontroverso diante da concordância manifestada pelo auditor fiscal e pelos julgadores de 1ª Instância –, bem como houve recolhimento do imposto nos períodos em questão. Transcreve julgado do E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em apoio aos seus argumentos.

Finalmente, com vista a espantar eventuais dúvidas remanescentes acerca da contagem do prazo decadencial na forma prevista pelo artigo 150, § 4º do CTN, rememora que a própria 3ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, ao proferir o acórdão ora combatido, reconheceu ser este o dispositivo legal legítimo a pautar a contagem do prazo decadencial *in casu*, tendo em vista a constatação de pagamento parcial de ICMS. Nesse sentido, transcreve trecho do voto citado.

Alega que o equívoco incorrido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal provavelmente se deu ao considerar – equivocadamente – que não houve recolhimento do tributo no período atingido pela decadência e ainda por entender que não teria ocorrido cumprimento de obrigação acessória, premissas absolutamente equivocadas por tudo que já foi exposto e consta dos autos.

Sendo assim, conclui que os supostos débitos referentes a janeiro a setembro de 2012 já estavam extintos pela decadência, na forma dos artigos 150, § 4º, e 156, V do CTN, quando a Recorrente teve conhecimento da lavratura do Auto de Infração ora recorrido, impondo-se, assim, a reforma do lançamento fiscal nessa extensão também quanto as infrações 05, 08, 09, 10 e 11.

Quanto à Infração 05, explica que, além da extinção pela decadência de parcela considerável da infração, o r. acórdão deixou de considerar que algumas mercadorias incluídas na infração, quais sejam, salgadinhos industrializados, fazem parte de lista de produtos incluídos na sistemática da substituição tributária. Afirma que tais mercadorias constam no Anexo 1, item 38, do Regulamento do ICMS, vigente à época dos fatos geradores, tendo a Recorrente recolhido o imposto na sistemática da substituição tributária. Argumenta que, se houve o recolhimento do imposto por substituição tributária, não é legítima a manutenção da infração 05, sob pena de tributação em duplicidade sobre um mesmo fato bem como do enriquecimento sem causa do

Estado, o que não pode ser jamais admitido.

Dessa forma, afirma que se impõe a reforma parcial da Decisão recorrida, para, além da decadência, também afastar o lançamento quanto aos salgadinhos industrializados.

Face a tudo o que foi exposto, e tendo demonstrado as razões de fato e de direito que confirmam a necessidade de reforma da Decisão recorrida, requer seja dado integral provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando-se parcialmente o Acórdão nº 0242-03/19, especificamente para declarar a extinção pela decadência dos montantes exigidos infrações 05, 08, 09, 10 e 11, nos termos dos artigos 150, § 4º e 156, V, ambos do Código Tributário Nacional, e ainda, para determinar a exclusão das mercadorias “salgadinhos industrializados” da infração 05, haja vista que o imposto foi recolhido por substituição tributária, mantendo-se a r. decisão quanto aos demais fundamentos que culminaram com a improcedência do Auto de Infração.

Termos em que, pede deferimento.

VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3ª JF (Acórdão JF Nº 0242-03/19) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$672.803,40 para o montante de R\$241.136,47, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do crédito tributário decorreu da decretação da Improcedência das infrações 01, 02 e 06, bem como da Procedência em Parte das infrações 03, 04, 07, 10 e 11, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de fevereiro, maio, junho, novembro e dezembro de 2012 e fevereiro de 2013. ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando decadência do direito de lançar os valores relativos aos fatos geradores ocorridos entre fevereiro e setembro de 2012. Alega, também, ter efetuado o estorno dos créditos lançados, no Livro Registro de Apuração de ICMS. Acosta documentos (Doc. 03) para provar o quanto alega.

Em sua informação fiscal, o autuante, após exame dos documentos acostados pela empresa, acolheu a alegação de estorno relativamente aos meses de novembro e dezembro de 2012, bem como em relação ao mês de fevereiro de 2013. A 3ª JF acolheu o opinativo do autuante, ao tempo em que acolheu a alegação de decadência dos valores lançados relativamente aos meses de fevereiro e junho de 2012, reduzindo a zero o crédito lançado neste item.

Quanto ao acolhimento da alegação decadencial, a decisão de piso não merece reparo, pois o creditamento indevido tem como resultado imediato a insuficiência do recolhimento efetuado pelo Contribuinte, atraindo a incidência do quanto previsto no art. 150, § 4º do CTN, conforme abaixo.

“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.

“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.”

Ora, considerando que o Sujeito Passivo apresenta recolhimento do ICMS normal em todos os meses de 2012, conforme reconhece a própria peça acusatória, na Infração 07, é forçoso admitir que no dia 02/10/2017 (data da ciência) não era mais possível efetivar lançamento de ofício relativamente aos fatos ocorridos até o mês de setembro de 2012.

Por outro lado, relativamente à alegação de estorno dos créditos no livro de Apuração, vejo que o autuante promoveu o exame da escrita fiscal da empresa e acolheu a alegação defensiva naquilo que se reporta aos meses de nov/12, dez/12 e fev/13.

O exame do CD acostado pela defesa, à folha 445, revela que, efetivamente, o Sujeito Passivo fez prova do estorno de crédito do ativo, conforme arquivo “Infração 01”, planilha “LRA”, onde se encontram espelhos do Livro Registro de Apuração, relativamente aos meses de nov/12, dez/12 e fev/13.

Ora, considerando que a Decisão recorrida se amparou no exame dos documentos, realizado pelo autuante, entendo que não merece reparo.

Mantida a decisão relativamente à Infração 01.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e janeiro, março, maio, julho, setembro a dezembro de 2013. ...*”. Da mesma forma que o fez em relação à infração anterior, o Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando decadência do direito de lançar os valores relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2012. Alega, também, ter efetuado o estorno dos créditos lançados, no Livro Registro de Apuração de ICMS, conforme documentos acostados (Doc. 03).

Igualmente à forma como procedeu na infração anterior, em sua informação fiscal, o autuante acolheu a alegação de estorno relativamente aos meses de setembro de 2012 em diante. A 3ª JJF acolheu o opinativo do autuante, ao tempo em que acolheu a alegação de decadência dos valores lançados relativamente aos meses de janeiro a setembro de 2012, reduzindo a zero o crédito lançado neste item.

Quanto ao acolhimento da alegação decadencial, a decisão de piso não merece reparo, pois se trata aqui, igualmente, de creditamento indevido com repercussão no recolhimento normal, atraindo a incidência do quanto previsto no art. 150, § 4º do CTN, conforme já explicitado.

Como já dito, o Sujeito Passivo apresenta recolhimento do ICMS normal em todos os meses de 2012. Por isso, no dia 02/10/2017 (data da ciência), não era mais possível efetivar lançamento de ofício relativamente aos fatos ocorridos até o mês de setembro de 2012.

Por outro lado, relativamente à alegação de estorno dos créditos no livro de Apuração, vejo que o autuante promoveu o exame da escrita fiscal da empresa e acolheu a alegação defensiva naquilo que se reporta aos meses de out/12 a dez/13, fato que foi levado em consideração pela 3ª JJF.

O exame do CD acostado à folha 445 comprova que o Contribuinte promoveu o estorno, do que fazem prova os espelhos do seu livro Registro de Apuração, contido no arquivo “Infração 02”, na planilha “LRA”.

Assim, entendo que a decisão deve ser mantida, também no que se reporta à Infração 02.

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro/12 a dezembro/13*”. Em sua Impugnação, além da decadência, o Autuado alegou que não foram observados os produtos estornados e os produtos que não fazem parte da substituição tributária. Alega que foram incluídos, no levantamento, notas fiscais de devolução, cujo lançamento objetivou simplesmente anular o débito indevido pela saída.

Uma parte da exigência fiscal foi julgada improcedente por força da decretação da decadência, por parte da JJF, relativamente aos meses de janeiro a setembro de 2012, no que não merece

reparo, pelas razões já expostas, na apreciação das infrações anteriores.

Quanto aos demais valores reduzidos, decorreram do acolhimento, por parte do autuante, das razões trazidas pela defesa, o que reduziu o lançamento para R\$115.781,04, relativamente aos valores do período de outubro de 2012 a dezembro de 2013.

Entendo que a decisão de piso não merece reparo, pois se estribou no exame dos documentos fiscais apresentados pela empresa (vide CD à folha 445, arquivo Infração 03, planilhas diversas). Mantida a decisão de piso no que tange à Infração 03.

Quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013*”. Em sua Impugnação, além da decadência, o Autuado alegou que realizou estornos no Livro Registro de Apuração, bem como que foram incluídas, indevidamente, notas fiscais de devolução.

Uma parte da exigência fiscal foi julgada improcedente por força da decretação da decadência, por parte da JJF, relativamente aos meses de janeiro a setembro de 2012, no que não merece reparo.

Quanto aos demais valores reduzidos, decorreram do acolhimento, por parte do autuante, das razões trazidas pela defesa, o que reduziu o lançamento para R\$28.930,79, relativamente aos valores do período de outubro de 2012 a dezembro de 2013.

A decisão de piso se encontra adequadamente fundamentada no exame dos documentos fiscais apresentados pela empresa (vide CD à folha 445, arquivo Infração 04, planilhas “LRA 2012” e “LRA 2013”). Mantida a decisão de piso no que se refere à Infração 04.

Quanto à Infração 06, a conduta autuada foi descrita como “*Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto no mês de janeiro de 2012*”.

Por se tratar de ocorrência única, em janeiro de 2012, a JJF reconheceu a decadência, o que extinguiu o valor lançado, não merecendo reparo, pois o tipo infracional é claro ao enunciar de que se trata de “*recolhimento a menos ...*”.

Mantida a decisão relativamente à Infração 06.

Quanto à Infração 07, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013*”. Em sua Impugnação, além da decadência, o Autuado questiona a aplicação da alíquota de 7%, nas operações internas com composto lácteo a partir de 01/08/2013, e inobservância da alíquota correta nas transferências interestaduais de 12% (produtos nacionais) e 4% (produtos importados).

Uma parte da exigência fiscal foi corretamente julgada improcedente por força da decretação da decadência, por parte da JJF, relativamente aos meses de janeiro a setembro de 2012.

Quanto aos demais valores reduzidos, decorreram do acolhimento, por parte do autuante, das razões trazidas pela defesa, o que reduziu o lançamento para R\$4.641,27, relativamente aos valores do período de outubro de 2012 a dezembro de 2013.

A decisão de piso se encontra correta, pois a tributação do composto lácteo passou a acompanhar o tratamento dado ao leite em pó, a partir de 01/08/2013, conforme art. 268, inciso XXV do RICS/12. Mantida a decisão de piso no que se refere à Infração 07.

As infrações 10 e 11 tratam, ambas, de “*Entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços ... sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013*”. A Infração 10 se refere a mercadorias sujeitas à tributação, enquanto que a Infração 11 se refere a mercadorias não tributáveis.

A redução do valor lançado aqui decorreu, pura e simplesmente, da constatação de registro de

parte dos documentos fiscais listados na peça acusatória, o que levou à redução da Infração 10, de R\$4.407,95 para R\$3.983,30. A Infração 11 foi reduzida de R\$2.557,23 para R\$2.471,16.

Entendo que não merece reparo a decisão de piso neste ponto, pois decorreu do exame do livro fiscal, a partir do que se constatou o registro dos documentos indicados, conforme comprovam os documentos acostados ao CD, à folha 445, nos arquivos “Infração 10” e “Infração 11”, nas respectivas planilhas denominadas de “LRE”.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 05, 08, 09, 10 e 11, sendo essa a extensão cognitiva do presente recurso.

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013*”.

O Sujeito Passivo se opõe à autuação, aduzindo dois argumentos. Inicialmente, alega decadência do direito estatal de lançar. No mérito propriamente dito, alega que houve a inclusão indevida, na infração, da mercadoria “*salgadinhos industrializados*”, que fazem parte de lista de produtos incluídos na sistemática da substituição tributária. Afirma que tal mercadoria consta do Anexo 1, item 38, do Regulamento do ICMS, vigente à época dos fatos geradores, tendo, a Recorrente, recolhido o imposto na sistemática da substituição tributária.

Quanto à alegação decadencial, embora o tipo infracional tenha sido descrito como “*Falta de recolhimento de ICMS ...*”, o exame acurado das situações lá descritas revelam a ocorrência de recolhimento a menor. De fato, a Infração 05 relata ocorrências nas quais o Sujeito Passivo deixou de destacar o imposto nas saídas de mercadorias que, em verdade, são tributadas. Como consequência, deprimiu o montante de tributo apurado, acabando por apurar um saldo devedor menor do que aquele devido. Assim, o resultado prático é o recolhimento insuficiente do ICMS.

Sendo isto verdade, é forçoso admitir que o recolhimento a menor do ICMS-Normal atrai 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.”

Assim, entendo que, em 02/10/2017, já havia decaído o direito de o Estado constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2012, cabendo razão ao Sujeito Passivo neste ponto.

Quanto ao mérito propriamente dito da Infração 05, o exame do demonstrativo de débito revela que as mercadorias autuadas possuem o NCM 1905.9090, conforme se pode ler no demonstrativo de débito “Infração 05”, à coluna denominada “NCM”, aspecto, aliás, já destacado pela decisão de piso.

Ora, embora exista previsão para substituição tributária para “*salgados industrializados*”, tal regime tributário não se aplica às mercadorias listadas no presente Auto de Infração, já que o código NCM 1905.9090 não está previsto no Item 38 do Anexo 1 do RICMS/12, conforme abaixo.

Item	Mercadoria – NCM	Acordo Interestadual / Estados signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Alíq. Interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Alíq. Interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
...					
38	Salgados industrializados: 1904.1, 1904.9; 2005.2; 2008.11 e 2008.19	não tem	não tem	79,28% (Alíq. 4%) 73,67% (Alíq. 7%) 64,34% (Alíq. 12%)	55%
...					

Assim, não merece acolhida a tese recursal neste ponto.

Do exposto, reformo a decisão de piso naquilo que se reporta à Infração 05, apenas no que se refere ao acolhimento da alegação decadencial, ficando, a presente infração, reduzida a R\$29.971,69, conforme abaixo.

MÊS	ICMS
jan/12	R\$ -
fev/12	R\$ -
mar/12	R\$ -
abr/12	R\$ -
mai/12	R\$ -
jun/12	R\$ -
jul/12	R\$ -
ago/12	R\$ -
set/12	R\$ -
out/12	R\$ 1.722,35
nov/12	R\$ 1.264,57
dez/12	R\$ 1.157,26
jan/13	R\$ 452,57
fev/13	R\$ 408,47
mar/13	R\$ 654,33
abr/13	R\$ 786,37
mai/13	R\$ 632,53
jun/13	R\$ 958,08
jul/13	R\$ 1.891,23
ago/13	R\$ 1.286,09
set/13	R\$ 2.451,77
out/13	R\$ 4.489,53
nov/13	R\$ 4.594,55
dez/13	R\$ 7.221,99
TOTAL	R\$ 29.971,69

Quanto às demais infrações, considerando que o Sujeito Passivo se limitou a alegar o esgotamento do prazo decadencial, examino-as de forma conjunta, conforme abaixo.

Quanto ao esgotamento do direito estatal de lançar relativamente às infrações 08, 09, 10 e 11, examinando os fólios processuais, noto que as condutas descritas cuidam de “falta de recolhimento” (infrações 08 e 09) e de “descumprimento de obrigações acessórias” (infrações 10 e 11), conforme abaixo.

“Infração 08 - 06.01.01. (RV) Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento nos meses de fevereiro, abril a junho, agosto, novembro e dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$18.291,20, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 275 a 293;

Infração 09 - 06.02.01. (RV) 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 a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$13.434,89,

acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 361 a 380;

Infração 10 - 16.01.01. (RV e RO) Entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$4.407,95. Demonstrativo às fls. 361 a 380;

Infração 11 - 16.01.02. (RV e RO) Entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e 2013. Exigido o valor de R\$2.557,23. Demonstrativo às fls. 361 a 380.”

Quanto às infrações 08 e 09, embora os tipos infracionais tenham sido descritos como “Falta de recolhimento de ICMS ...”, o exame acurado das situações lá descritas revelam a ocorrência de recolhimento a menor. De fato, 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”.

Está provado, por outro lado, que as operações de aquisições 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 também resultou 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 02/10/2017, já havia decaído o direito de o Estado constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2012.

Nesse sentido, acolho, igualmente, a alegação de decadência relativamente às infrações 08 e 09, cujos valores ficam reduzidos conforme abaixo.

INFRAÇÃO 08

MÊS	ICMS
fev/12	R\$ -
abr/12	R\$ -
mai/12	R\$ -
jun/12	R\$ -
ago/12	R\$ -
nov/12	R\$ 6.894,46
dez/12	R\$ 5.243,60
TOTAL	R\$ 12.138,06

INFRAÇÃO 09

MÊS	ICMS
jan/12	R\$ -
fev/12	R\$ -
mar/12	R\$ -
abr/12	R\$ -
mai/12	R\$ -
jun/12	R\$ -
jul/12	R\$ -
ago/12	R\$ -
set/12	R\$ -
out/12	R\$ 115,31
nov/12	R\$ 386,21
jan/13	R\$ 596,73
fev/13	R\$ 955,81
mar/13	R\$ 639,69
abr/13	R\$ 366,37
mai/13	R\$ 575,67
jun/13	R\$ 585,82
set/13	R\$ 569,42
out/13	R\$ 443,34
nov/13	R\$ 13,27
dez/13	R\$ 817,22
TOTAL	R\$ 6.064,86

Quanto às infrações 10 e 11, não envolvem descumprimento de obrigação principal, mas falta de registro de notas fiscais de entrada.

Assim, como se referem a ato omissivo, não é possível aplicar-se o art. 150, § 4º do CTN, pois tal subsunção tem como pressuposto **a declaração do fato jurídico-tributável** objeto da exação, conforme o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, cujo teor peço vênia para transcrever mais uma vez.

“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 (grifo acrescido) (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, rejeito a alegação de decadência relativamente às infrações 10 e 11, cuja decisão fica mantida nestes pontos.

Do exposto, dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário para reduzir o valor lançado, em

conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA	MULTA %
1	R\$ -	R\$ -	60%
2	R\$ -	R\$ -	60%
3	R\$ 115.781,04	R\$ -	60%
4	R\$ 28.930,79	R\$ -	60%
5	R\$ 29.971,69	R\$ -	60%
6	R\$ -	R\$ -	60%
7	R\$ 4.641,27	R\$ -	60%
8	R\$ 12.138,06	R\$ -	60%
9	R\$ 6.064,86	R\$ -	60%
10	R\$ -	R\$ 3.983,30	-
11	R\$ -	R\$ 2.471,16	-
TOTAL	R\$ 197.527,71	R\$ 6.454,46	-

Do exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, ao tempo em que deu PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0035/17-4**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$197.527,71**, acrescido da multa 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 das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$6.454,46**, previstas nos incisos IX e XI do mesmo artigo e diploma legal já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores pagos.

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

RUBENSBEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS