

**PROCESSO** - A. I. Nº 298958.0002/18-7  
**RECORRENTE** - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0012-04/19  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 15/02/2020

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0356-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) MERCADORIAS COM SAÍDAS ISENTAS. c) IMPOSTO DESTACADO A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. c) MERCADORIAS SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Reduzido débitos por se tratar de operações relativas a transferência interna, não trazendo repercussão financeira para o Estado, com base em Incidente de Uniformização da PGE. Modificada a Decisão recorrida. 2. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Redução de débito para excluir operações de transferência interna, sem repercussão financeira para o Estado. Modificada a Decisão recorrida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Não acolhida a decadência. Razões recursais incapazes de modificar a Decisão recorrida deste item. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do Relator, quanto às infrações 9 e 10. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0012-04/19, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2018, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$98.166,58 acrescido de multas tendo em vista as infrações abaixo (exceto 7 e 8 que não foram objeto de recurso):

*INFRAÇÃO 01 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.*

*INFRAÇÃO 02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.*

*INFRAÇÃO 03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal.*

*INFRAÇÃO 04 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.*

*INFRAÇÃO 05 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.*

*INFRAÇÃO 06 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.*

*INFRAÇÃO 09 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal.*

*INFRAÇÃO 10 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.*

O autuado apresentou impugnação (fls. 30 a 71), informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 90 a 98), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 4ª JJF que após análise julgou Procedente em Parte (Fls. 123 a 135) nos seguintes termos:

### **VOTO**

*O Presente Auto de Infração, acusa o cometimento de dez infrações.*

*Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal, fica indeferido tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para formação da minha convicção, nos termos do art. 147, Inciso I, alínea “a” do RPAF/BA.*

*Com relação as infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8 e 9 o autuado invocou a decadência dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2013, tendo em vista que tomou ciência da autuação em 04/04/2018, aplicando a regra prevista no art. 150, §4º do CTN, o que foi refutado pela fiscalização.*

*Observe que conforme indicado na Decisão proferida no julgamento do Auto de Infração 279757.0085/15-0, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme Acórdão CJF 0265- 11/16, o art. 150, §4º do CTN estabelece que:*

*Art. 150. ...*

*...*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação (grifo acrescido), 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.”*

*Com a interpretação de que o STF ao expedir a Súmula Vinculante nº 8 (20/06/2008), que “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário” deixou evidente que as normas tributárias atinentes ao prazo decadencial somente podem ser veiculadas por lei complementar federal, o que tornou inválido a regra disposta no art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia, cujo dispositivo legal foi revogado, em 28/11/2014.*

*Portanto, com relação as infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 8, deve ser aplicada a regra disposta no art. 150, §4º do CTN, afastando os valores exigidos nos meses de janeiro a março de 2013, por ter sido operado a faculdade da Fazenda Pública constituir os créditos tributários, considerando que o estabelecimento autuado só foi cientificado da autuação no mês de abril de 2018. Isso será feito na demonstrativo relativo a estas infrações no decorrer da apreciação do mérito.*

*Com relação as infrações 9 e 10, observe que as mesmas se referem a aplicação de multas de 1% sobre os valores das mercadorias adquiridas, que não foram escrituradas nos livros fiscais próprios.*

*Conforme entendimento firmado pela PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, 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.*

*Entretanto, a Nota I “b” indica que “Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável”.*

*Logo, na situação presente com relação as infrações 8 e 9, indica que o contribuinte promoveu aquisições de mercadorias tributáveis e não tributáveis e não declarou o fato jurídico tributário.*

*Consequentemente, não tendo comprovado o registro das operações de circulação de mercadorias consignadas nas notas fiscais que remaneceram nos demonstrativos elaborado pela fiscalização que foi objeto da autuação, não acolho o pedido de decadência formulado.*

*No que se refere às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6 e 7, o sujeito passivo afirmou que se trata de exigência ICMS relativo as transferências entre estabelecimentos e deve ser considerando a ausência da ocorrência de fato gerador nos termos da Súmula 166 do STJ.*

*O autuante contestou afirmando que as exigências fiscais decorreram de apropriação indevida de créditos*

*fiscais, com vedação expressa pela legislação tributária e que não tem pertinência a evocação da Súmula 166 do STJ.*

*Com relação as operações de transferências de mercadorias a PGE/PROFIS editou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, no qual firmou o seguinte entendimento:*

***Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular.***

*Ressalva: Este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, tendo em vista que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp I.125.133/SP não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições do art. 13, §4º, da LC 87/96. De fato, a definição do tratamento tributário a ser conferido a tais operações demanda seja necessariamente analisado o impacto financeiro suportado pelos Estados de origem e de destino, em decorrência do regime de compensação de créditos e débitos do imposto.*

*Ademais, o próprio STJ reabriu a discussão a respeito do tema, no julgamento do RESP nº 1.109.298-RS, que discute, especificamente, a base de cálculo do ICMS nas transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo titular, com foco no art. 13, 94º, da LC 87/96.*

*Tem-se aí, portanto, valioso indicativo de que não se deve ter por definitivamente assentada a questão, enquanto não enfrentada sob a ótica da repartição das receitas tributárias entre os Estados federados.*

*Pelo exposto, assiste razão a fiscalização tendo em vista que as infrações 1, 2 e 3 acusam utilização indevida de crédito fiscal, com pagamento de imposto por substituição; beneficiada com isenção ou redução de base de cálculo e de destaque do imposto a maior no documento fiscal.*

*Portanto, tais infrações não fazem exigência do ICMS relativo a operações de transferência do estabelecimento e sim de lançamento de créditos que a legislação do imposto veda. Além do mais, cabe ressaltar que a própria empresa tributou as operações de transferências, ou seja, não seguiu o que preconiza a Súmula 166 do STJ, e caso tivesse aplicado, não teria imposto pago ao Estado de origem, nem tampouco crédito fiscal no estabelecimento de destino (autuado). Por isso, não acolho o argumento de que se deve aplicar a Súmula 166.*

*No que se refere às infrações 4, 5 e 6, observo que com relação a infração 4 que acusa falta de estorno de crédito relativo a entradas de mercadorias que deram saídas com redução de base de cálculo, são válidos os mesmos fundamentos para as infrações 1, 2 e 3, visto que se referem a escrituração de crédito fiscal em valor superior ao permitido pela legislação do ICMS.*

*Com relação as infrações 5 e 6 que acusam ter praticado operações tributáveis como não tributáveis (5) e aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação do ICMS (6), observo que em ambas infrações, tratam-se de operações de saída de mercadorias. Neste caso, conforme entendimento firmado no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, “Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”.*

*Assim sendo, do demonstrativo remanescente sobre as infrações 5 e 6, fica afastado a exigência relativo as operações de transferências, o que será feito quando da apreciação do mérito.*

*No mérito, com relação a infração 1 (crédito indevido/mercadoria ST), tomo como base o demonstrativo feito pela fiscalização no qual foram excluído os valores relativos a (i) estornos lançados no livro RAICMS e (ii) produto repelente (não enquadrado na ST), faço a exclusão dos valores alcançados pela decadência, conforme planilha constante do CD da fl. 100.*

*Não acato o argumento relativo a devolução de produtos, tendo em vista que em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, encerrando a fase de tributação, não há destaque do imposto na saída, nem crédito na devolução.*

**[Demonstrativo da Infração 1]**

*Pelo exposto, com o acolhimento dos valores alcançados pela decadência, de produto não enquadrado na ST (repelente) e estornos promovidos nos livros fiscais, o valor original de R\$29.522,04 fica reduzido para R\$23.779,74.*

*Com relação a infração 2 (crédito indevido/mercadorias contempladas com isenção), a fiscalização excluiu os valores estornados no Livro RAICMS, que fica mantido.*

*Não acato o argumento relativo a devolução de produtos, tendo em vista que em se tratando de mercadorias contempladas com isenção, não há destaque do imposto na saída, nem crédito na devolução.*

**[Demonstrativo da Infração 2]**

*Conforme apreciado anteriormente, com o acolhimento dos valores alcançados pela decadência e estornos promovidos nos livros fiscais fica reduzido o valor da infração de R\$1.594,92 para R\$353,63.*

*Com relação a infração 3 (crédito fiscal/destaque de imposto a maior), conforme apreciado anteriormente não*

*acolho os argumentos relativos a transferências internas. Acolho as alegações referentes a Decadência.*

[Demonstrativo da Infração 3]

*A infração 3 fica reduzida de R\$715,89, para R\$600,93.*

*Quanto a infração 4 (falta de estorno de crédito fiscal/mercadorias saídas com redução de base de cálculo), como apreciado anteriormente não acolho os argumentos quanto as operações de transferências e relativa a devoluções tendo em vista que sendo a operação contemplada com redução de base de cálculo, o valor do crédito fiscal deve ser o mesmo que deveria ter sido destacado na operação de saída. Acolho os argumentos relativos a Decadência, conforme anteriormente apreciado. A infração 4 fica reduzida de R\$3.162,04 para R\$2.117,06 de acordo com o demonstrativo abaixo.*

[Demonstrativo da Infração 4]

*Com relação a infração 5 (ter praticado operações tributáveis como não tributáveis), o autuado alegou não ter sido considerado os valores alcançados pela decadência, produtos enquadrados no regime de substituição tributária, as devoluções e as operações de transferências internas.*

*O autuante na informação fiscal à fl. 95, contestou apenas a Decadência e a Súmula 166.*

*Conforme apreciado anteriormente, acato as alegações relativas a Decadência.*

*No que se refere as operações com produtos enquadrados no regime de substituição tributária, não foi contestada pela fiscalização. Conforme demonstrativo gravado na mídia à fl. 86 trata se de salgadinho industrializados relacionados no item 11.9, do Anexo 1 ST do RICMS/2012. Por isso acato a exclusão dos valores correspondentes tendo em vista o encerramento da fase de tributação, consequentemente as operações objeto da autuação não são tributadas.*

*Com relação as operações de devoluções, não acato a alegação de o débito relativo as saídas e os crédito relativo as entradas se anulam, tendo em vista que a infração acusa a não tributação sobre operações de saídas que a empresa deixou de tributar e não há vinculação com operações de compras e devoluções.*

*Com relação as operações de transferências de mercadorias, nesta infração trata-se de operações internas de transferências. Conforme apreciado inicialmente a PGE/PROFIS editou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, no qual firmou o seguinte entendimento de que não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Neste caso, a infração acusa ter praticado operações tributáveis como não tributáveis. Em se tratando de operações internas de transferências, não tendo debitado as operações objeto da autuação, também não foi utilizado crédito no estabelecimento localizado no Estado da Bahia. Assim sendo, não houve repercussão econômica, motivo pelo qual acata esta alegação e faço a exclusão dos valores correspondentes.*

[Demonstrativo da Infração 5]

*Com os ajustes procedidos, a infração 5 fica reduzida de R\$51.294,28 para R\$36.635,68.*

*Com relação a infração 6 (erro na aplicação da alíquota), o autuado alegou não ter sido considerado a Decadência e aplicação da Súmula 166 do STJ nas operações transferências.*

*Com relação a Decadência, acolho os argumentos conforme apreciado anteriormente. No que se refere à aplicação da Súmula 166 do STJ, observo que a infração acusa recolhimento a menor do imposto em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação do imposto. Neste caso o estabelecimento autuado aplicou alíquota diversa da prevista na legislação do ICMS o que implicou em recolhimento a menos do imposto. Por isso não acato tal alegação.*

[Demonstrativo da Infração 6]

*Com os ajustes procedidos, o débito da infração 6 fica reduzido de R\$8.809,35 para R\$7.018,36.*

*Quanto a infração 7 (diferença de alíquota/ativo), observo que a mesma não foi contestado na defesa apresentada, motivo pelo qual fica mantida com valor devido de R\$42,03.*

*No que se refere à infração 8 (falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota), o autuado alegou não ter sido não considerado as operações alcançados pela Decadência.*

*Conforme apreciado inicialmente, acato esta alegação.*

[Demonstrativo da Infração 7]

*Com a exclusão do valor correspondente, a infração fica reduzida de R\$166,52, para R\$161,89.*

*No tocante à infração 9 e 10 (entrada de mercadoria/bem/serviço, sem registro na escrita fiscal).*

*Conforme apreciado inicialmente o entendimento firmado pela PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, 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 e*

na Nota I, “b” indica que “Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável”. Por isso, não acolho o argumento relativo a Decadência.

Conforme comprovado no processo, fica afastada a multa relativa as notas fiscais escrituradas no Livro Registro de Entradas de nº. 2603921, 160482, 160484, 160483, 160480, 160481, 2466571, 159244, 159242, 159243, 159240, 160005, 160007, 160006, 160008, 25377, 788819, 788925 e 846970 (infração 9) e nº.42867, 44675, 1957, 566664, 567448 e 38151 (infração 10).

Com os ajustes procedidos pela fiscalização, a infração 9 fica reduzida de R\$769,31, para R\$614,20 e a infração 10, reduzida de R\$2.090,18, para R\$2.059,14, conforme demonstrativo abaixo.

[Demonstrativo das Infrações 9 e 10]

Voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do Auto de Infração, com redução do débito de R\$98.166,58, para R\$73.382,65, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Infração	Situação	Autuado	Julgado
1	Procedente em parte	29.522,04	23.779,74
2	Procedente em parte	1.594,92	353,63
3	Procedente em parte	715,87	600,93
4	Procedente em parte	3.162,05	2.117,06
5	Procedente em parte	51.294,30	36.635,65
6	Procedente em parte	8.809,36	7.018,36
7	Procedente	42,03	42,03
8	Procedente em parte	166,52	161,89
9	Procedente em parte	769,31	614,18
10	Procedente em parte	2.090,18	2.059,17
<b>Total</b>		<b>98.166,58</b>	<b>73.382,64</b>

Inconformado com a procedência do Auto, o autuado interpõe Recurso Voluntário (Fls. 149 a 157) com base no Art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alegando os argumentos a seguir apresentados.

Quanto às infrações 01 e 02 relata que, apesar do acerto da Decisão recorrida em tê-las reformado parcialmente, o acórdão entendeu pela manutenção da exigência quanto as mercadorias que foram objeto de devolução e estorno, em razão de estarem enquadradas no regime da substituição tributária e diz que com relação a essas mercadorias, não houve qualquer prejuízo ao Fisco na medida em que, se houve creditamento do imposto, houve estorno quando da devolução das mercadorias. E que, mesmo que tenha havido estorno, não foi gerado prejuízo ao erário e pede a parcial reforma do acórdão de 1ª instância, para que sejam excluídas destas infrações as mercadorias objeto de devolução.

No tocante às infração 03, 04 e 05, diz que, no que tange à análise das razões de defesa apresentadas em face destas infrações o acórdão também merece parcial reforma, pois alega que, apesar de devidamente comprovada a ausência de dano fiscal ao Estado da Bahia, não restando justificativa para a manutenção das exigências, a r. decisão desconsiderou que os créditos indevidos aproveitados pelo Contribuinte, relacionados a mercadorias com isenção ou não tributadas, foram objeto de saídas tributadas.

Ou seja, na medida em que houve o creditamento na entrada, houve a tributação na saída, evento que anula a lesão supostamente causada pelo aproveitamento do crédito indevido e a que a fiscalização por sua vez, não considerou na autuação os valores pagos indevidamente nas saídas isentas ou não tributadas e que efetivamente sofreram a incidência do ICMS.

Alega a recorrente que, apesar de comprovada através da documentação acostada, foi rechaçada pela Junta de Julgamento Fiscal, restando mantidas parcialmente as infrações 03, 04 e 05, o que não pode ser admitido e que na hipótese dessa Câmara também afastar tais razões de defesa, estará prestigiando um trabalho fiscal permeado de falhas e que lesa o patrimônio da Recorrente, na medida em que exige imposto e multa punitiva absolutamente indevidos, uma vez que

baseados em fatos que não trouxeram qualquer dano ao erário público. Pede também pela reforma parcial da Decisão recorrida quanto a estas infrações.

Irresignada com a infração 06, a Recorrente alegou em sua peça de defesa a ocorrência da decadência e a impossibilidade de exigência de ICMS nas operações de transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, em observância ao entendimento preconizado pelo C. Superior Tribunal de Justiça, matéria objeto da Súmula 166, bem como pelo entendimento já adotado pela PGE/BA, no Incidente de Uniformização de Jurisprudência nº 2016.169506-0.

A alegação de decadência foi devidamente acatada pela Junta de Julgamento Fiscal, mas a inexistência de fato gerador do ICMS foi desconsiderada, sob o seguinte argumento:

*“No que se refere à aplicação da Súmula 166 do STJ, observo que a infração acusa recolhimento a menor do imposto em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação do imposto. Neste caso o estabelecimento autuado aplicou em recolhimento a menos do imposto. Por isso não acato tal alegação.”*

Eis que é possível observar que o Julgador de 1ª Instância simplesmente refutou a aplicação da Súmula nº 166 do STJ e ignorou por completo a orientação da PGE no incidente de uniformização de jurisprudência, e manteve a imposição fiscal sobre operações que estão claramente fora do campo de incidência do ICMS, já que não há operações de circulação de mercadorias na mera transferência de bens entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. E por esse motivo, o acórdão merece parcial reforma para acatar integralmente as razões de defesa de Recorrente e julgar improcedente a infração 06.

A Recorrente em suas razões de defesa pugnou pelo decreto de decadência dos montantes lançados para as Infrações 09 e 10, mediante a aplicação da regra prevista no art. 150, §4º, do CTN, a qual prevê a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador.

Porém, conforme alegado a Junta Julgadora, entendeu por bem afastar a regra do art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) e aplicar a contagem do prazo prevista no art. 173, inciso I do CTN (contagem a partir do 1º dia do exercício seguinte) cujas alegações foram as seguintes:

Com relação as infrações 9 e 10, observo que as mesmas se referem a aplicação de multas de 1% sobre os valores das mercadorias adquiridas, que não foram escrituradas nos livros fiscais próprios.

Conforme entendimento firmado pela PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, 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.*

Entretanto, a Nota I “b” indica que *“Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável”.*

Logo, na situação presente com relação as infrações 8 e 9, indica que o contribuinte promoveu aquisições de mercadorias tributáveis e não tributáveis e não declarou o fato jurídico tributário.

Consequentemente, não tendo comprovado o registro das operações de circulação de mercadorias consignadas nas notas fiscais que remanesceram nos demonstrativos elaborado pela fiscalização que foi objeto da autuação, não acolho o pedido de decadência formulado.

Diz que os Julgadores de 1ª Instância se baseiam na alegação de descumprimento de obrigação acessória para justificar a manutenção da cobrança nas Infrações 09 e 10, e, todavia, tal premissa é absolutamente equivocada.

Relata que, com relação a todo o período decaído, a Recorrente 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 a Recorrente escriturou as operações e notas fiscais nos livros próprios, ainda que parcialmente, conforme comprovado na manifestação fiscal e nos trechos do acórdão recorrido colacionados acima, especialmente na parte abaixo destacada pela Recorrente:

Consequentemente, não tendo comprovado o registro das operações de circulação de mercadorias consignadas nas notas fiscais que remanesceram nos demonstrativos elaborado pela fiscalização que foi objeto da autuação, não acolho o pedido de decadência formulado.

Assevera que não se trata aqui de descumprimento de obrigação acessória, como bem concordou a autoridade fiscal na manifestação, 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.

Não obstante o entendimento equivocado da Administração Pública, é evidente que a pretensão da Fazenda Estadual para constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos até 03/04/2013 encontrava-se fulminada pela decadência, uma vez que a Recorrente apenas tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 04/04/2018.

Por último, 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).

Ressalta 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 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. Veja-se o teor da Súmula nº 555:

*SÚMULA 555/STJ: “Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.”*

Afirma 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 e que conforme já mencionado o equívoco incorrido pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal se deu ao entender que não houve cumprimento de obrigação acessória, premissa absolutamente equivocada por tudo que já foi exposto e consta dos autos.

Diz verificar-se que os supostos débitos com origem no período anterior a 04/04/2013 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 decretação de nulidade do lançamento fiscal nessa extensão.

#### **VOTO (Vencido quanto à decadência – infrações 9 e 10)**

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0012-04/19, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/03/2018, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$98.166,58 acrescido de multas tendo em vista as infrações 01 a 10, a seguir analisadas.

Em seu Recurso Voluntário, inicialmente a recorrente pede pela extinção das Infrações 01 e 02, que consistem basicamente na utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária (Infração 01) e sobre aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto (Infração 02).

Nesse sentido, pede que sejam excluídas as mercadorias objeto de devolução e também seja aplicada a Súmula nº 166 do STJ.

Ocorre que, no caso em questão (**Infração 01**), trata-se de utilização indevida de créditos fiscais, e analisando as informações acostadas aos autos, apesar da alegação da recorrente que deverão ser utilizados os créditos referentes às devoluções, não ficou demonstrado que as mercadorias saíram tributadas, e que fora utilizado o crédito para anular o imposto eventualmente “indevidamente” destacado no documento fiscal de saída.

Embora não tenha sido considerada a Súmula nº 166 pelo fiscal e nem pela JJF, foi publicada a Súmula CONSEF nº 08 (de 29/08/2019), data posterior ao Julgamento em 1ª Instância, a qual diz “*Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.*”, além disso, considerando que o crédito utilizado pela filial foi originado de um débito na saída em transferência interna pelo remetente, não trazendo repercussão financeira para ao Estado, acolho as alegações da recorrente pela exclusão destes valores remanescentes da Infração restando, portanto, um valor de **R\$21.634,29** (Decisão de Piso: R\$23.779,74 – Transferências R\$2.145,45) baseado nos demonstrativos **acostado aos autos (Fls. 86 – mídia em CD)**.

Em sede de julgamento, analisamos por amostragem, as notas fiscais de origem nº 515610 e 556631 e verificamos que há destaque do ICMS nos produtos elencados pela fiscalização.

Já com relação à **Infração 02**, sobre aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, cujas alegações da recorrente são similares à Infração 01, mantenho o mesmo entendimento, devendo, portanto, ser abatido do valor da infração os valores referentes às transferências e considerando devido o valor relativo às devoluções pela falta de comprovação das saídas isentas como tributadas. Desta forma restando devido o valor de **R\$27,18**.

Em sede de julgamento, analisamos por amostragem, as notas fiscais de origem nº 57743, 61455 e 61888 e verificamos que há destaque do ICMS nos produtos elencados pela fiscalização.

Quanto às Infrações 3, 4 e 5, questionadas em um só tópico pela Recorrente e cujas alegações consistem na utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal (Infração 03), falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução (Infração 04) e não recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (Infração 05), vale a pena a analisa-las separadamente.

No tocante à Infração 03, considerando que o valor remanescente pela Junta de Julgamento Fiscal refere-se apenas aos valores do ICMS devido nas transferências por não ter havido prejuízo financeiro ao Estado, uma vez que o crédito no estabelecimento destinatário decorre de um débito no estabelecimento remetente não restaria, portanto, valor a recolher, já que uma operação anula a outra. Desta forma, não há valor a recolher.

Já em relação à Infração 04, cujas saídas subsequentes são isentas, acato o abatimento dos valores relativos à transferência por não ter havido prejuízo financeiro ao Estado, na medida em que houve o creditamento na entrada, houve também a tributação na saída, evento que supostamente **anula o efeito do aproveitamento do crédito indevido. Assim sendo, resta remanescente o valor de R\$270,83.**

**Em relação** à Infração 05, originada pelo não recolhimento do ICMS em razão de ter praticado

operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas o valor original de R\$51.294,28 já fora reduzido pela JJF para R\$36.635,65 já considerando a decadência, produtos que estavam na ST e transferências, mantendo somente as devoluções, entendo que não merece reparo, devendo, portanto, ser mantido o valor residual de R\$36.635,65.

É importante frisar que, em que pese as alegações da recorrente de dizer que foi comprovada através da documentação acostada e que esta, foi rechaçada pela Junta de Julgamento Fiscal, restando mantidas parcialmente as infrações 04 e 05, o que não pode ser admitido, não há comprovação de saídas tributadas dos produtos elencados, que possam comprovar que o crédito tributário apenas anulou um débito indevido quando se trata de devoluções (Com base nas planilhas acostadas em mídia CD (Fl. 86).

Em análise à **Infração 06** que exige o recolhimento do ICMS destacado a menor em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2013/2014) - R\$8.809,36, cujo valor foi reduzido pela JJF para R\$7.018,36 acolho as alegações da Recorrente quanto às transferências, pelos motivos já expostos anteriormente. Assim, abatendo o valor de R\$930,93, restando, portanto, um valor devido de **R\$6.087,43**.

Em sede de julgamento, analisamos as Notas Fiscais nº 310196 e 273368 e foi verificado que nas referidas notas, os produtos apontados pela fiscalização, tiveram imposto destacado igual ao valor do crédito utilizado pela Recorrente.

A infrações 07 e 08 não foram objeto do Recurso Voluntário.

No que se refere às Infração 09 e 10, a recorrente alega que desde a defesa pugnou pelo decreto de decadência dos montantes lançados para estas infrações, mediante a aplicação da regra prevista no art. 150, §4º, do CTN, a qual prevê a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador, entendimento este afastado pela JJF que aplicou o Art. 173, I do mesmo dispositivo.

Vejam os que diz os citados dispositivos:

*CTN.*

*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.*

...

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Assim, considerando que o próprio Auditor Fiscal que elaborou a manifestação constante dos autos e os julgadores de 1ª Instância, concordam que a Recorrente escriturou as operações e notas fiscais nos livros próprios, ainda que parcialmente, deverá ser observado o Art. 150, § 4º do CTN devendo ser acolhida a redução dos valores cujo prazo para cobrança pela Fazenda Pública já encontravam amparados pela Decadência.

Entendimento este baseado no Incidente de Uniformização nº 2016.194710, da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), que firmou o entendimento de que se conta 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. Entendimento já firmado por esta CJF através dos ACÓRDÃO CJF Nº 0369-12/19 e ACÓRDÃO CJF Nº 0361-12/19.

Desta forma, em relação das Infrações 09 e 10, devem ser abatidos os valores já alcançados pela decadência. A Infração 09 resta devido o valor de R\$508,35 e a Infração 10 o valor de R\$1.648,07.

O quadro de Infrações ficou assim resumido:

Infração	Situação	Autuado	Julgado JJF	Julgado CJF
1	Procedente em Parte	29.522,04	23.779,74	21.634,29
2	Procedente em Parte	1.594,92	353,63	27,18
3	Improcedente	715,87	600,93	0,00
4	Procedente em Parte	3.162,05	2.117,06	270,83
5	Procedente em Parte	51.294,30	36.635,65	36.635,65
6	Procedente em Parte	8.809,36	7.018,36	6.087,43
7	Procedente	42,03	42,03	42,03
8	Procedente em Parte	166,52	161,89	161,89
9	Procedente em Parte	769,31	614,18	508,35
10	Procedente em Parte	2.090,18	2.059,17	1.648,07
<b>Total</b>		<b>98.166,58</b>	<b>73.382,64</b>	<b>67.015,72</b>

Diante de todo o exposto, considerando que em relação às notas fiscais recebidas em transferência tiveram o destaque do imposto pelos estabelecimentos remetentes, e que a utilização do crédito pela Recorrente não trouxe prejuízo aos cofres públicos e que não há mais prazo para solicitar restituição nos termos do Art. 73 e 75 do RPAF, do voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### VOTO VENCEDOR (Quanto à decadência – infrações 9 e 10)

Divirjo, com a devida *venia*, da decisão da i. Relatora em PROVER o Recurso Voluntário, no que diz respeito à decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos ocorridos nos meses de janeiro a março de 2013 das infrações 9 e 10, pelas quais se exigem multas por ter o contribuinte realizado aquisições de mercadorias tributáveis e não tributáveis não registradas na escrita fiscal, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 27/03/2018.

Como bem consignado na Decisão recorrida, 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*.

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*”.

No caso concreto, 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 insita 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.

Repita-se que tal conclusão é corroborada pela própria PGE/PROFIS, ao editar o aludido 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

27/03/2018, não havia ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo a todo o período do exercício de 2013, eis que o prazo se expiraria em 31/12/2018, 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.

Assim, considero incapazes as alegações recursais à reforma da Decisão recorrida, razão para manter os valores nela consignados, quanto às exações 9 e 10 do Auto de Infração.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, conforme demonstrativo a seguir:

Infração	Situação	Autuado	Julgado JJF	Julgado CJF
1	Procedente em Parte/P.Provido	29.522,04	23.779,74	21.634,29
2	Procedente em Parte/P.Provido	1.594,92	353,63	27,18
3	Improcedente/Provido	715,87	600,93	0
4	Procedente em Parte/P.Provido	3.162,05	2.117,06	270,83
5	Procedente em Parte/N.Provido	51.294,30	36.635,65	36.635,65
6	Procedente em Parte/P.Provido	8.809,36	7.018,36	6.087,43
7	Procedente/N.Provido	42,03	42,03	42,03
8	Procedente em Parte/N.Provido	166,52	161,89	161,89
9	Procedente em Parte/N.Provido	769,31	614,18	614,18
10	Procedente em Parte/N.Provido	2.090,18	2.059,17	2.059,17
<b>Total</b>		<b>98.166,58</b>	<b>73.382,64</b>	<b>67.532,65</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0002/18-7**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$64.859,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.673,35**, prevista no inciso IX do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios de acordo norma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infrações 9 e 10) - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo; Luiz Alberto Amaral Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infrações 9 e 10) – Conselheiros(as): Evalda de Brito Gonçalves, Laís de Carvalho Silva e Cláudio José Silveira Pinto.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA

FERNANDO ANTÔNIO BRITO ARAÚJO – VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS