

. N° - 284119.0001/19-3  
**AUTUADO** - FENICIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JURACI LEITE NEVES JÚNIOR  
**ORIGEM** - INFAS CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 28/05/2020

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0062-03/20-Vd**

**EMENTA:** ICMS. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Revisão realizada pelo autuante concluiu pela inexistência de imposto a ser recolhido. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 11/03/2019, refere-se à exigência de R\$95.746,62 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em razão de recolhimento a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração. Infração 03.01.01.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 38 a 45 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e diz que, segundo o Auto de Infração, haveria divergência entre a informação contida no livro Registro de Apuração do ICMS e o valor pago, tendo sido apurada suposta diferença em razão do recolhimento a menos do imposto.

Diz que as alegações do autuante não possuem qualquer verossimilhança, tendo em vista que os valores exigidos por meio do Auto de Infração não guardam qualquer correspondência com os registros fiscais do estabelecimento autuado, de forma que, além do próprio livro de Apuração do ICMS, os Registros de Entrada, Saída, DMAs e DAEs devidamente pagos, ratificam que não foi praticada qualquer infração. Em resumo, inexiste qualquer diferença de ICMS a ser recolhida.

Afirma que a presente autuação não merece lograr êxito, tendo em vista que desprovida de alicerce legal válido que sustente a exação, pois resta evidente tratar-se de apuração creditícia parcial, enviesada e equivocada, desprovida de verossimilhança, consoante os documentos acostados à impugnação.

Apresenta preliminar de decadência, ressaltando que o autuante está exigindo o adimplemento do Contribuinte, referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2014, o que não merece prosperar.

Diz que a cobrança realizada no mês de janeiro de 2014 alcança a cifra de R\$ 31.267,71, composto do valor originário acrescido de multa e juros de mora. Já referente ao mês de fevereiro, a quantia exigida está na ordem de R\$ 7.431,54, consoante se extrai da planilha colacionada no Auto de Infração.

Assegura restar patente que a exação nestes meses foi fulminada pela decadência, prevista no art. 156 do CTN, sendo certo que o prazo para constituição do crédito tributário é de cinco anos após a ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, e ocorreu a decadência relacionada às competências de janeiro e fevereiro de 2014, já que a notificação do contribuinte – fato que faz cessar a contagem – apenas se deu março de 2019.

Quanto ao mérito, afirma que efetuou o adequado recolhimento do ICMS, inclusive, por diversas vezes realizando-o a maior. Tal realidade teria sido constatada pelo autuante acaso este tivesse avaliado o livro Registro de Apuração com maior zelo ou se procedesse à análise de todos os documentos inerentes ao recolhimento, notadamente a DMA, os registros de entrada e saída, além dos comprovantes de pagamento de imposto do período.

Diz que o valor exigido a título de ICMS, tido como em aberto com fundamento no livro de Apuração, não se coaduna com a realidade incidente sobre as transações efetuadas, motivo pelo qual se faz necessário fustigar a exação perpetrada pelo Fisco, a qual não se vincula à realidade imanente aos exercícios 2014 e 2015.

Sobre o exercício de 2014, diz que foi demonstrada a decadência correspondente aos meses de janeiro e fevereiro, ainda assim, traz à baila os documentos comprobatórios do ICMS efetivamente devido durante o ano de 2014, quais sejam: Registro de Apuração (DOC 05) DMA (DOC. 06), livro de Registro de Entradas (DOC. 07), livro de Registro de Saídas (DOC. 08) e comprovantes de pagamento de ICMS no período (DOC. 09).

Afirma que a análise conjunta destes documentos evidencia a inexistência de equívoco na informação constante no Registro de Apuração, culminando na total improcedência da autuação fiscal, considerando que foi recolhido todo o ICMS devido ao longo de 2014.

Informa que, por vezes, realizou recolhimento a mais de ICMS, pelo que a imputação exigida carece de absoluta razoabilidade, consoante demonstrado na planilha às fls. 42/43 do PAF. Diz que está comprovado por meio da documentação anexa (DOCs 05 a 09), que não há qualquer débito de ICMS referente às competências do exercício de 2014, evidenciado a necessidade do reconhecimento da total improcedência do Auto de Infração.

Em relação ao exercício de 2015, diz que foi praticada a mesma arbitrariedade pelo Ente Tributante no exercício de 2014. Ou seja, foram desconsiderados todos os registros fiscais da empresa autuada, realizando-se cobrança descabida que apesar de supostamente alicerçada no livro de Apuração, não se coaduna nem mesmo com este documento.

Diz que a planilha apresentada, correspondente às movimentações de 2015, foi elaborada com fundamento, justamente, no livro de Apuração do ICMS (DOC. 10); DMA (DOC. 11); livro de Registro de Entradas (DOC. 12); livro de Registro de Saídas (DOC. 13). Colaciona os comprovantes de pagamento de ICMS no período (DOC. 14).

Pugna pelo reconhecimento da improcedência do Auto de Infração, em relação as competências do exercício de 2015, reafirmando que inexiste qualquer diferença de ICMS a ser recolhida em favor do Estado da Bahia.

Por todo o exposto, requer:

1. O reconhecimento da preliminar de decadência em relação ao tributo exigido nas competências de janeiro e fevereiro de 2014.
2. O reconhecimento da improcedência da autuação fiscal, tendo em vista a inexistência de saldo devedor de ICMS nas competências indicadas, conforme foi devidamente comprovado pelo livro de Apuração do ICMS, Registro de Entradas, Registro de Saídas, DMA e comprovantes de pagamento dos exercícios de 2014 e 2015.

Protesta por todos os meios admitidos em Direito, requerendo desde já a juntada posterior de documentos inerentes ao deslinde do feito, inclusive realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, em observância plena aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Requer, ainda, que todas as intimações sejam feitas exclusivamente, em nome dos patronos regularmente constituídos por instrumento de mandato já anexado aos autos: José Carlos Garcia Landeiro, OAB/BA 15.110, e Pedro César Ivo Trindade Mello, OAB/BA 29.505, ambos com endereço profissional na Av. Tancredo Neves, nº 1.189, Sala 714, Caminho das Árvores, Salvador/Bahia, CEP 41.820-021, cujos endereços eletrônicos são jose.landeiro@garcialandeiro.com.br e pedro.mello@garcialandeiro.com.br.

O autuante presta informação fiscal às fls. 353 a 361 dos autos, dizendo que no presente Auto de Infração é exigido ICMS em razão de imposto lançado no livro de Registro de Apuração – SPED/EFD, porém recolhido a menos.

Quanto à preliminar de decadência dos meses de janeiro e fevereiro de 2014, diz que acata apenas o mês de janeiro/2014 consoante entendimento pacificado pelo CONSEF, que transcreveu.

No mérito, diz que o defendente junta aos autos, planilhas denominadas de livro de Apuração do ICMS, livro de Registro de Entradas e livro de Registro de Saídas, os quais são planilhas de controle interno sem efeitos jurídicos tributários, considerando que de acordo com o art. 247, § 1º do RICMS-BA, a EFD substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Apuração do ICMS como também, segundo art. 248, a Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.

Registra que não é dado ao contribuinte entender que, mesmo obrigado a escriturar eletronicamente os livros fiscais através do SPED-EFD, optar por escritura-los da forma que lhe provier.

Não obstante observação anterior, em atendimento ao princípio de busca da verdade material insculpido no artigo 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, passa a analisar das planilhas anexadas aos autos pela defesa.

Informa que a análise das planilhas denominadas livro de Registro de Entradas, revela que o autuado teve entradas de mercadorias provenientes de apenas dois fornecedores: SONLAR MOVEIS LTDA – EPP (IE: 056.492.743), inapto no cadastro estadual desde 29/06/2017, e RADIANTE MOVEIS LTDA (IE: 069.509.950), ambos atuando no comércio varejista de moveis, sem emissão de nota fiscal eletrônica – NF-e, como também, sem informação de escrituração fiscal digital. Diz que a defesa não anexa aos autos qualquer documento fiscal que embase os dados das planilhas ali anexados. Assim sendo, as únicas informações à disposição limitam-se ao SPED-EFD informado pelo autuado e as DMAs do período.

Também informa que a análise das DMAs revela que a última alteração de dados data de 28/08/2015 para o período de 2014 e 30/06/2016 para o ano de 2015, portando, em ambos os casos, retificações efetuadas antes da ação fiscal objeto desta lide. Assim, entende ser relevante elaborar a planilha à fl. 361, indicando os valores relativos ao débito, crédito, ICMS Apurado, ICMS recolhido e Saldo Final.

Conclui que de acordo com os dados da mencionada planilha, fica evidenciado que os arquivos SPED-EFD foram transmitidos como erro de informação, assim sendo, pelos dados da DMAs, frisa, transmitidos antes da ação fiscal, não há imposto pendente de recolhimento nos anos de 2014 e 2015.

Por fim, diz acatar o posicionamento da defesa pelo julgamento como improcedente o presente auto de infração.

O defendente apresentou manifestação às fls. 368/369, afirmando que em relação à decadência, apesar de ser uma questão de menor importância o autuante não reconheceu, por isso, cumpre realizar breve explanação.

Quanto ao mérito, diante da total anuência do autuante e do pedido expresso de reconhecimento da improcedência do Auto de Infração, apenas resta à defesa concordar com o posicionamento do autuante.

Ratifica os termos da impugnação apresentada e pugna pelo reconhecimento da decadência dos meses de janeiro e fevereiro de 2014, bem como, pela improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, o autuado alegou restar patente que a exação referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2014 foi fulminada pela decadência, prevista no Art. 156 do CTN. Disse que o prazo para constituição do crédito tributário é de cinco anos após a ocorrência do fato gerador, nos

termos do § 4º, do art. 150 do CTN, ocorrendo a decadência relacionada às competências de janeiro e fevereiro de 2014, já que a notificação do contribuinte – fato que faz cessar a contagem – apenas se deu março de 2019.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*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*”.

O § 4º estabelece que, “*se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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*”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte”.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém, com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: a autoridade, mediante a coleta de provas idôneas, apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: o contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150 do CTN.
4. Débito não pago: neste caso, deve ser aplicada a previsão do art. 173, I do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Como se trata de acusação de imposto lançado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS e o consequente recolhimento a menos, neste caso, haveria débito declarado com efetivação de pagamento parcial, ensejando aplicação do § 4º, do art. 150 do CTN.

Vale ressaltar, que conforme Súmula nº 12 deste CONSEF, “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração*”.

No presente processo, constam os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2014, e o Auto de Infração foi lavrado em 11/03/2019, tendo como data de ciência 20/03/2019. Neste caso, os fatos geradores ocorridos entre janeiro e fevereiro de 2014 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários lançados nestes meses ficam extintos, consoante a regra do art. 156, inciso V do CTN.

No mérito, o presente lançamento trata de recolhimento a menos do imposto, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado.

O defensor alegou que o valor exigido a título de ICMS tido como em aberto, com fundamento no livro de Apuração, não se coaduna com a realidade incidente sobre as transações efetuadas. Anexou aos autos documentos comprobatórios do ICMS efetivamente devido durante os anos de 2014 e 2015, bem como, os comprovantes de pagamento de ICMS no período.

Afirmou que a análise conjunta destes documentos evidencia a inexistência de equívoco na informação constante no Registro de Apuração, culminando na total improcedência do Auto de Infração, considerando que foi recolhido todo o ICMS devido.

Na informação fiscal, o autuante disse que a análise das DMAs revela que a última alteração de dados data de 28/08/2015 para o período de 2014, e 30/06/2016 para o ano de 2015, portanto, em ambos os casos, retificações efetuadas antes da ação fiscal, objeto desta lide. Entendeu ser relevante elaborar a planilha à fl. 361, indicando os valores relativos ao débito, crédito, ICMS Apurado, ICMS recolhido e Saldo Final.

Concluiu que de acordo com os dados da mencionada planilha, ficou evidenciado que os arquivos SPED-EFD foram transmitidos com erro de informação, assim sendo, pelos dados dos DMAs, transmitidos antes da ação fiscal, não há imposto pendente de recolhimento nos anos de 2014 e 2015. Por isso, acatou o posicionamento da defesa e pediu a improcedência do presente auto de infração.

Observo que as informações prestadas pelo autuante convergem integralmente com os argumentos e comprovações apresentados pela defesa, deixando de haver lide. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defensor, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, constato que não subsiste a exigência fiscal do presente lançamento, sendo insubstancial.

O autuado requereu que todas as intimações sejam feitas exclusivamente, em nome dos patronos regularmente constituídos por instrumento de mandato já anexado aos autos. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 284119.0001/19-3, lavrado contra **FENICIA ELETRODOMÉSTICOS LTDA**.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA