

A. I. N° - 206856.3002/16-6  
AUTUADO - COMERCIAL DE ALIMENTOS FRIALY LTDA.  
AUTUANTE - JOILSON MATOS AROUCA  
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21/12/2020

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0213-03/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Revisão efetuada pelo autuante constatou que em razão dos argumentos trazidos pelo defendant, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, não subsiste a exigência fiscal do presente lançamento. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 06/07/2016, refere-se à exigência de R\$151.550,59 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a março, maio a dezembro de 2011; janeiro a dezembro de 2012.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 25 a 33 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e suscita a decadência em relação ao crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até 03/08/2011, conforme art. 150, § 4º do CTN, contando-se o prazo a partir da ocorrência do fato gerador.

Ressalta que a maioria dos Auditores Fiscais pretende a aplicação do art. 173, I do CTN para contar o referido prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, todavia, este entendimento é equivocado e não encontra amparo na jurisprudência quanto a casos como o presente, em que o sujeito passivo realizou supostos pagamentos parciais dos tributos.

Sobre o tema, cita decisão do Superior Tribunal de Justiça, e conclui que tendo havido pagamento em todos os meses, os lançamentos anteriores a 03/08/2011 encontram-se fulminados pela decadência, o que deve ser de pronto reconhecido.

Em relação ao mérito, alega que a autuação fiscal decorreu de grave equívoco cometido pela fiscalização que importou os arquivos XML relativos às operações, considerando, para fins de aferição da entrada da mercadoria, a data de emissão da nota.

Alega que a data de emissão da nota não pode ser considerada para fins de aferição do momento da entrada da mercadoria, porque tais fatos ocorrem em momentos distintos. Menciona que a mercadoria correspondente a uma nota emitida nos últimos dias de um mês entra no estabelecimento no mês subsequente ao da emissão. Justamente por isso, é que entende ser imprescindível a análise do livro Registro de Entrada da empresa para a apuração do momento da entrada da mercadoria, o que não ocorreu no caso ora apreciado.

Informa que, a título de amostragem, elenca algumas notas em relação às quais ocorreu esse equívoco, afirmando que o citado equívoco é repetido em relação a outras notas fiscais e a ocorrência de tal situação poderá ser apurada através da análise das cópias do livro Registro de Entradas, acostadas à defesa.

Entende que a citada apuração levará à ratificação da improcedência da autuação fiscal, uma vez que a retirada das notas fiscais dos meses em que foram indevidamente alocadas é suficiente para levar à improcedência da cobrança e, também, para demonstrar a nulidade do Auto de Infração em eventual discussão judicial em ação anulatória.

Afirma que diversos itens dos demonstrativos do autuante se referem a cobrança de valores representativos de antecipação tributária incidente sobre farinha de trigo, na totalidade adquiridas do Estado de Sergipe. A soma dos valores referidos nessa condição encontra-se exorbitante, na quantia de R\$128.271,48.

Menciona que segundo o art. 374 do RICMS-BA/2012 e o art. 506-B do RICMS-BA/97, caberá ao remetente a retenção e pagamento do imposto relativo à aquisição de farinha de trigo de empresa sediada em unidade federativa signatária do Protocolo ICMS 46/2000, sendo justamente esse o caso das empresas sediadas em Sergipe.

Também alega que a totalidade das notas fiscais referidas traz a informação complementar, segundo a qual o ICMS foi pago por Substituição Tributária, conforme Protocolo ICMS 46/2000. Dessa forma, afirma que nada há que ser cobrado, relativamente às notas fiscais correspondentes às aquisições de farinha de trigo do moinho localizado no Estado de Sergipe, conforme notas fiscais constantes no demonstrativo fiscal, de números: 37.890, 38.280, 39.568, 41.417, 42.695, 42.792, 45.726, 46.335, 47.881, 49.422, 50.028, 51.400, 53.305, 54.773, 55.780, 56.837, 57.214, 59.210, 60.042, 61.427, 62.286, 63.478, 64.163, 65.145, 67.434, 68.709, 70.878, 72.582, 73.822, 75.480, 76.361, 77.609, 80.484, 84.692, 85.011.

Informa que para melhor demonstrar as respectivas cobranças, junta ao presente PAF demonstrativo elaborado pelo autuante com preenchimento em vermelho nas linhas relativas às aquisições de farinha de trigo, conforme arquivo em mídia anexa.

Alega, ainda, que constam cobranças relativas a vários itens não incluídos no regime de substituição tributária tais como: charque, jerked beef, copos, pratos e outros utensílios descartáveis, filme de PVC com NCM 3920.43.3490, doce em pasta, mistura para bolo, trigo para kibe, refresco em pó, pó para gelatina, mingau, chantily e creme culinário.

Diz que tais situações ocorrem em todos os meses nas notas fiscais de números: 1286, 48.526, 17.721, 45.284, 34.698, 15.784, 52.180, 53.017, 46.985, 57.183, 47.881, 60.017, 1001, 51.400, 142.002, 143.662, 64.745, 144.455, 55.780, 70.620, 59.210, 60.042, 156.632, 1692, 1837, 61.427, 80.109, 63.478, 84.493, 16.333, 67.434, 68.709, 63.518, 27.584, 124.616, 70.878, 2.369.069, 28.339, 72.213, 2.402.301, 129.845, 72.582, 28.906, 66.378, 35.197, 29.109, 73.822, 67.191, 2.465.807, 18.399, 74.544, 29.944, 75.480, 36.479, 12.567, 6739, 30.458, 30.460, 30.897, 70.689, 14.118, 2.576.656, 31.567, 38.042, 78.948, 80.009, 38.893, 19.788, 80.484, 32.295, 20.940, 2.651.431, 39.658, 7420, 151.437, 40.122, 33.928, 20.797, 41.030, 34.788, 2.473.795, 79.050, 79.368, 7842 e 7857.

Também, para demonstrar quais são as linhas do demonstrativo fiscal relativas às aquisições de itens em regime normal de tributação com cobrança equivocada da antecipação tributária, faz o preenchimento em vermelho, conforme arquivo em mídia anexa.

Registra que ainda consta cobrança relativa à Nota Fiscal nº 985.795, no mês de agosto de 2011, relativa à aquisição de um veículo Saveiro 1.6 que é bem do ativo imobilizado, não havendo qualquer incidência de antecipação tributária para o referido bem. Diz que tal linha foi marcada, também, em vermelho no demonstrativo fiscal.

Afirma, também, que no demonstrativo fiscal consta a cobrança relativa à Nota Fiscal nº 1.339, a qual contém ICMS-ST no valor de R\$1.716,92, desconsiderado no demonstrativo fiscal, conforme Nota Fiscal e GNRE anexa. O mesmo ocorre com as notas fiscais de números 1.297 e 1.348, que devem ser excluídas do demonstrativo fiscal.

O defendente requer seja acolhida a sua impugnação, e também, o funcionamento no presente processo administrativo da Procuradoria Fiscal como “*custus legis*”, fiscalizando o perfeito cumprimento da legislação tributária, para enriquecer esta lide, o que certamente poderá fazer com suas sempre judiciosas manifestações.

O autuante presta informação fiscal às fls. 918 a 920 dos autos. Faz uma síntese dos fatos e das alegações defensivas e esclarece que o motivo da autuação foi a verificação de que o autuado deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, entretanto, o autuado apresentou evidências que devem ser consideradas.

Quanto à ocorrência de decadência, afirma que embora concorde com as alegações defensivas, não há discricionariedade no ato, pelo contrário, seguiu o roteiro descrito na Ordem de Serviço, examinando todo o exercício programado.

Diz ser verdade que considerou os arquivos XML como fonte de informação e que no programa de fiscalização utilizado é considerada como data de ocorrência a data da emissão das NF-e, causando às vezes distorção nos resultados aferidos.

Informa que não há o que discutir o fato de ser a empresa fornecedora dos produtos enquadrados no regime de substituição tributária, situada em Unidade da Federação, signatária do Protocolo 46/2000, a responsável pela apuração e recolhimento do ICMS devido ao Estado da Bahia, principal montante da presente peça, bem como, não é possível admitir a inclusão de produtos com tributação normal no rol de produtos sujeitos à ST. Neste caso, o programa que foi utilizado induziu a erro, visto que apresenta uma relação de produtos que têm NCM idêntico ou semelhante aos dos produtos sujeitos ao regime mencionado, induzindo o autuante a interpretação equivocada.

Também informa que a planilha Excel onde foi elaborado o demonstrativo de débito, ao excluir dela as justas considerações do autuado não restou débito significativo, ou seja, os valores que restaram foram irrisórios, não alcançando o mínimo que comportaria uma notificação.

Finalmente, lembra que a presente lide ocorre na esfera administrativa, sem que haja necessidade da interferência de um profissional do Direito. Assim, considerando os fatos narrados, diz ser obrigado a concordar com o autuado.

## VOTO

O defendant suscitou a decadência em relação ao crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos até 03/08/2011, com base no art. 150, § 4º do CTN.

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.

Como a autuação fiscal trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a março, maio a dezembro de 2011; janeiro a dezembro de 2012, neste caso, houve débito declarado com efetivação de pagamento, o que enseja 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 2011, e o defendantte foi intimado do auto de infração em 03/08/2016. Neste caso, os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a março e maio a julho de 2011 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.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a março, maio a dezembro de 2011; janeiro a dezembro de 2012.

O defendantte alegou que a autuação fiscal decorreu de equívoco cometido pela fiscalização, que importou os arquivos XML relativos às operações, considerando, para fins de aferição da entrada da mercadoria, a data de emissão da nota.

Mencionou a retenção e pagamento do imposto relativo à aquisição de farinha de trigo, de empresa sediada em Unidade Federativa signatária do Protocolo ICMS 46/2000, sendo justamente esse o caso das empresas sediadas em Sergipe.

Também alegou que notas fiscais trazem a informação complementar, segundo a qual o ICMS foi pago por Substituição Tributária, conforme Protocolo ICMS 46/2000. E ainda, que constam no levantamento fiscal, cobranças relativas a vários itens não incluídos no regime de substituição tributária

Em relação às operações com mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, devem ser observadas as alterações da legislação no curso do tempo, especialmente as regras consubstanciadas em Convênios ou Protocolos, bem como, no RICMS/BA, para fins de atribuição da chamada responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

Se o Estado onde se localiza o vendedor participa de acordo interestadual, o ICMS referente à substituição tributária já virá destacado na nota fiscal. Neste caso, se comprovado que houve a retenção, ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, ficando vedada a utilização de crédito fiscal.

Se o substituto tiver inscrição como “CONTRIBUINTE SUBSTITUTO” no Estado da Bahia, poderá recolher o ICMS retido no mês subsequente à ocorrência do fato gerador no prazo estabelecido. Se não obtiver a inscrição, o recolhimento deve ser na entrada da mercadoria no território deste Estado. Caso o substituto não recolha e não tenha inscrição de “Contribuinte Substituto” no Estado da Bahia, o adquirente responde por solidariedade, podendo ser cobrado pelo Fisco. Na situação em que o Estado onde está localizado o vendedor não signatário de acordo interestadual, a responsabilidade pelo pagamento do tributo é do adquirente neste Estado, podendo o recolhimento ser efetuado até o dia 25 do mês subsequente, se o contribuinte estiver credenciado.

Na informação fiscal, o autuante reconheceu que considerou os arquivos XML como fonte de informação e que no programa de fiscalização utilizado é considerada como data de ocorrência a data da emissão das NF-e, causando distorção nos resultados aferidos.

Informou que não há o que discutir, o fato de ser a empresa fornecedora dos produtos enquadrados no regime de substituição tributária, situada em Unidade da Federação signatária do Protocolo 46/2000, a responsável pela apuração e recolhimento do ICMS devido ao Estado da Bahia, principal montante da presente peça, bem como, não é possível admitir a inclusão de produtos com tributação normal no rol de produtos sujeitos à ST.

Disse que o programa por ele utilizado induziu a erro, visto que apresenta uma relação de produtos que têm código de NCM idêntico ou semelhante aos dos produtos sujeitos ao regime mencionado, induzindo o autuante a interpretação equivocada.

Também informou que a planilha Excel, onde foi elaborado o demonstrativo de débito, ao excluir dela as justas considerações do autuado, não restou débito significativo, ou seja, os valores que restaram foram irrisórios, não alcançando o mínimo que comportaria uma notificação.

Constatou 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 defendant, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, não subsiste a exigência fiscal do presente lançamento, recomendando que seja realizado novo procedimento fiscal visando apurar a existência de débitos de ICMS.

O defendant requereu, também, o funcionamento no presente processo administrativo da Procuradoria Fiscal como “*custus legis*”. Em relação à mencionada intervenção da PROFIS, observe que nesta fase de julgamento, e no caso em exame, não se encontram as situações elencadas no art. 118 do RPAF/99 para solicitação de parecer, ficando rejeitado o pedido apresentado nas razões de defesa.

Face ao exposto, voto pela IMROCEDÊNCIA 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 206856.3002/16-6, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS FRIALY 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, 28 de outubro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA