

N. F. Nº - 232154.0001/20-4
NOTIFICADO - QUEIRÓZ MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA. - EPP
NOTIFICANTE - VILMA BUNGE SANTANA BARBOSA
ORIGEM - DAT/SUL INFAZ CENTRO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/01/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0252-02/20NF-VD

EMENTA: 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. De acordo com o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, independente do regime de apuração, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Não foram trazidos elementos para desconstituir o mérito do lançamento tributário. Acolhida a prejudicial de decadência parcial. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal ora apreciada foi lavrada em 31 de março de 2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$3.170,35, bem como multa percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **07.21.04.** Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional) referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro, março a maio, agosto a outubro de 2015, janeiro, março, agosto e setembro de 2016, abril, julho e agosto de 2017.

Tempestivamente, a notificada, por seu representante legal, apresentou justificção ao lançamento constante às fls. 17 a 26, onde alega, após descrever a infração, como preliminar, a decadência do direito de constituir o crédito tributário, diante do fato de o ICMS ser tributo sujeito ao lançamento por homologação, com períodos de apuração e recolhimentos mensais, padecer de decadência após cinco anos do período de apuração, na hipótese de haver recolhimento, ainda que parcial, de acordo com o artigo 150, § 4º do CTN, e Súmula 555 do STJ.

Aponta ter sido propósito da mencionada Súmula 555 dissipar controvérsias sobre as hipóteses de enquadramento entre os artigos 150, § 4º, e 173, inciso I ambos do CTN, no sentido de garantir segurança jurídica, consolidando a inteligência de dezenove precedentes paradigmáticos, consoante transcrição.

Diante de tais fatos, vê a exigência de valores relativos ao ICMS antecipação parcial no período de janeiro de 2015 a março de 2016, como violadora da Súmula em tela, sendo, portanto, indevida a exigência imposta.

Após esclarecer as hipóteses nas quais se aplicam os artigos 150, § 4º, e 173, inciso I do CTN, invocando, inclusive, ensinamento de Fernando Ramos Pazello e Caroline Zing a respeito de tal tema, na forma reproduzida, conclui que, diante de ter apurado, declarado e recolhido os valores sem fraude, dolo ou simulação, os períodos indicados se encontram abarcados pela decadência.

Aborda a seguir, o fato de acreditar não ter chegado ao conhecimento da autuante requerimento protocolado em tempo hábil, para disponibilizar as planilhas eletrônicas em arquivo Excel,

ressaltando que nos termos da Constituição Federal, artigo 5º, lhe é assegurado o direito ao contraditório e ampla defesa, mandado replicado no RPAF/99, artigo 2º, §§ 1º e 2º, copiados.

No mérito, analisando as planilhas, especialmente o “Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial”, aponta a ocorrência de falha no mesmo, especialmente na coluna “ICMS a Pagar”, sendo que tal falha teria, ao seu entender, implicado em totalização de imposto a pagar superior ao devido, sendo que tal erro se consolida no “Resumo Demonstrativo 2.3 – Antecipação Parcial”, cujo teor reproduz.

Indica que ao se eliminar o erro, o valor do ICMS, o débito apurado se reduziria para R\$1.264,97, pela desconsideração dos valores ditos recolhidos a maior, e sua compensação em períodos posteriores.

Justifica a ocorrência de alguns meses apresentarem recolhimentos a maior ou a menor, pelo fato de que a data de emissão da nota fiscal de entrada não corresponder à efetiva data de recebimento das mercadorias.

Aduz que ser punida para recolher o que não deve, e posteriormente pedir restituição do indébito, seria sacrificar o pequeno empresário, aderindo a uma burocracia desnecessária.

Arremata que na ótica do Fisco, teria deixado de recolher R\$1.264,97, todavia, ao se excluir o período afetado pela decadência, ficaria com direito a restituição de R\$1.237,08, consoante planilha demonstrativa apresentada, nada tendo a recolher.

Por tais motivos, requer a improcedência da Notificação.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de justificação por parte da empresa notificada.

O contribuinte foi intimado acerca do início da ação fiscal através de seu DT-E, via “Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações”, por meio da mensagem 153.427, postada em 09/03/2020, lida e cientificada na mesma data (fl. 06), e a memória de cálculo da autuação se encontra à fl. 09 de forma impressa, sintética, bem como em mídia de fl. 10, conforme arquivos ali discriminados, de forma completa.

A notificante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de justificação, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, os todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

A empresa notificada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Existindo questões preliminares a serem analisadas, passo a abordá-las neste momento, começando pela arguição de decadência parcial.

A legislação vigente posta, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, § 4º, que *“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, e 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”*.

Esclareço que na forma do Aviso de Recebimento dos Correios, a ciência do lançamento tributário ocorreu em 15 de maio de 2020, na forma do documento de fl. 14.

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era de que prevalecia em tais hipóteses como a da presente infração, a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive junto no Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o entendimento anterior, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: *“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 correspondia às operações declaradas”*.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: *“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: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”*.

Inequívoco o fato de o contribuinte ter não somente lançado o imposto, como, da mesma forma, antecipado o pagamento, ainda que parcial, de que nos fala o dispositivo legal acima enunciado, sendo clara e inquestionável a aplicação do mesmo, diante da acusação fiscal formulada.

Frente a tal posicionamento, cristalino está que no caso em comento relativo à infração lançada, a Secretaria da Fazenda se manteve inerte quanto ao ocorrido, ou seja, ao recolhimento a menor realizado pelo sujeito passivo, frente ao longo lapso temporal, deixando ocorrer a decadência ora avertada.

E tal raciocínio se reforça, a partir do enunciado da Súmula 555 do STJ, mencionada, inclusive, pela defesa, a qual determina:

“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”.

A se considerar a mesma, além dos dezenove Acórdãos tomados como paradigma, o que se verifica é que quando o contribuinte não declara e não paga o imposto, aplica-se a regra do artigo 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese de o contribuinte

declarar o que tem como devido, recolhendo tal valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença), aplica-se a regra do artigo 150 do CTN, pela qual o Fisco teria cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois houve declaração/princípio de pagamento.

E a justificativa para tal entendimento reside no fato de o STJ ter adotado como critério para aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

E tal raciocínio se manifesta num dos Acórdãos tidos como parâmetros pelo Tribunal, a saber, o AgRg no REsp 1.277.854:

“Deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no § 4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN”.

Note-se que o “pagamento parcial” a que a jurisprudência do STJ invoca tem tal conotação de ser parcial na ótica do Fisco, isto é, comparado à totalidade do tributo tido como devido. Caso o “pagamento parcial” em questão fosse parcial sob a perspectiva do contribuinte, isso significaria que este teria declarado a totalidade do tributo, mas efetuado o pagamento apenas de parte dele.

Contudo, como já igualmente pacificado nos Tribunais Superiores, o débito declarado e não pago, ainda que parcialmente, consiste em crédito tributário constituído a favor do Fisco e apto a ser inscrito em dívida ativa e executado, sem qualquer outra providência adicional, como decidido no AgRg no REsp 1.192.933/MG, Relator Ministro Benedito Gonçalves, 1ª turma, DJe 11/02/2011.

Logo, não pode o julgador, ante tal fato, fechar os olhos e deixar de praticar a almejada justiça fiscal, razão pela qual, entendo presente a hipótese de decadência parcial, vez que o valor do imposto foi lançado, escriturado, e recolhido, ainda que insuficientemente, abarcando as ocorrências dos meses de janeiro, março e abril de 2015, sem qualquer ato da Administração Tributária no sentido de preservar o seu interesse ou homologar aquele valor.

Por tais razões, acolho a argumentação defensiva, devendo os valores lançados no período acima indicado serem excluídos.

Em relação ao alegado, ainda que não fundamentado cerceamento do direito de defesa, esclareço que não ocorreu tendo a empresa autuada vindo ao processo e de forma bastante pontual e específica abordado os pontos que entendia a seu favor, em relação à matéria objeto da autuação, trazendo, inclusive, demonstrativos no sentido de provar a sua tese de não ser devedora, e sim, credora da Fazenda Pública, inexistindo qualquer prejuízo para o pleno exercício do contencioso, sequer do seu sagrado direito de defesa, o que concorre para a rejeição do mesmo.

Adentrando no mérito, em relação ao qual, a tese do sujeito passivo é a de ser credor, e não devedor da Fazenda Pública, diante de erro cometido pela autuante, algumas considerações são tidas como necessárias.

Antes de qualquer comentário, necessário se esclarecer em relação a antecipação parcial alguns fatos relativamente a tal instituto, para o qual a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS.

Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

O fato de a Notificada se encontrar na condição de empresa optante pelo regime de apuração do Simples Nacional me leva a fazer algumas observações adicionais.

Tal regime se caracteriza pelo recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único de arrecadação, o denominado DAS, bem como pelo fato de haver disponibilização às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, geração do DAS e, a partir de janeiro de 2012, para constituição do crédito tributário, exigindo a apresentação de declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, sendo concedido prazo para recolhimento do DAS até o dia 20 do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta.

Pertinente mencionar o fato de que a implementação de tal sistema se deu através da promulgação da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, passando a produzir os seus efeitos a partir de 01 de julho de 2007.

A mesma determina no artigo 13, como deve ser efetivado pelo contribuinte inscrito no SIMPLES NACIONAL o seu recolhimento:

“Art. 13:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

(...)

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor”.

Ou seja: em relação a antecipação parcial, incide a regra geral de apuração e recolhimento de todos os contribuintes, independentemente do regime pelo qual optaram, obedecendo a legislação posta, especialmente os artigos 12-A e 17 da Lei 7.014/96, já mencionados linhas acima.

Esta é a base legal para a adoção de tal mecanismo, se constituindo em ocorrência de fato gerador do tributo, inexistindo, portanto, qualquer dúvida acerca não somente da legalidade de tal instituto, como, de igual modo, da existência de fato gerador para a sua cobrança.

A Notificante, em seu demonstrativo relativo à infração apontada, de forma clara, indicou o número de cada Nota Fiscal, Unidade da Federação, Data de Emissão, Mercadoria, CST, CFOP, NCM, Alíquota na Origem – Carga Tributária Tolerada, Mercadoria Valor, IPI, Base de Cálculo

da Antecipação Parcial, Alíquota Interna – Carga Tributária Aplicável, ICMS Integral, Crédito de ICMS, ICMS devido, Código de Redução, Redução de ICMS, ICMS Pago e ICMS a Pagar, estando o contribuinte devidamente cientificado do embasamento utilizado para os cálculos do imposto tido como devido, prova disso é o fato de ter se insurgido contra os cálculos efetuados pela Notificante, inexistindo qualquer cerceamento ao exercício do direito de defesa, ou ao contencioso pleno.

Observe, inclusive, na fl. 08, a existência de e-mail da Notificante dirigido para o escritório contábil da Notificada, na pessoa do nomeado Sr. Genelson, contendo onze anexos, no total de 13 MB, com os arquivos relativos à fiscalização do contribuinte, inclusive registrando disposição para eventuais correções apontadas, caso necessárias, antes da autuação.

Entretanto, inexistente nos autos notícia de qualquer apontamento em tal sentido.

A legislação assegura o exercício do direito de defesa dos contribuintes, a se observar a redação do artigo 123 do RPAF/99:

“Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação”.

O parágrafo 5º do mesmo artigo, explicita:

“§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”.

Nenhuma de tais hipóteses de exceção ocorreu no caso em tela, daí a necessidade de que todos os elementos que amparassem os argumentos defensivos apresentados fossem colacionados juntamente com a peça de impugnação, o que não ocorreu no caso em tela.

As afirmativas e demonstrativos trazidos pela empresa carecem da necessária prova, em relação aos recolhimentos efetuados a título de antecipação parcial, com indicação nos documentos de arrecadação respectivos, a quais notas fiscais se referiam, o mês da entrada no estabelecimento, os valores recolhidos, etc.

Isso não ocorreu, e concorre em desfavor do contribuinte, diante da disposição contida nos artigos 142 “a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária” e 143 do RPAF/99 “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Desta maneira, diante dos expostos argumentos, especialmente a ausência de provas em relação aos fatos defensivos arguidos, tenho a Notificação Fiscal em tela como procedente em parte, em R\$ 2.870,87, de acordo com o seguinte demonstrativo:

2015

Mês Imposto devido

Maio R\$ 338,27

Agosto R\$ 139,51

Setembro R\$ 157,03

Outubro R\$ 798,20

2016

Janeiro R\$ 31,60

Março R\$ 903,71

Agosto R\$ 183,63

Setembro R\$ 290,70

2017

| | | |
|--------|-----|-------|
| Abril | R\$ | 0,10 |
| Julho | R\$ | 0,45 |
| Agosto | R\$ | 27,67 |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, e em instância única, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** a Notificação Fiscal de Infração nº **232154.0001/20-4** lavrada contra **QUEIRÓZ MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.870,87**, acrescido da multa de 60% prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “d” e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR