

PROCESSO - A. I. Nº 276468.0017/20-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INTERTRIM LTDA.
RECORRIDOS - INTERTRIM LTDA, e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0129-02/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/01/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0347-11/21-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTADAS. IMPOSIÇÃO DE MULTA. É devido o pagamento, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. O CFOP das operações de aquisição comprova a destinação das mercadorias para comercialização. Reconhecida a ocorrência de decadência parcial no lançamento para os fatos elencados no ano de 2015 até o mês de outubro. Infração parcialmente subsistente. Negado o pedido para realização de perícia/diligência. Não acolhida a questão preliminar. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos em face do Acórdão nº 0129-02/21-VD proferido pela 2ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 25/11/2020 no valor histórico de R\$248.802,08, em razão da(s) seguinte(s) infração(ões):

Infração 01. 07.15.03. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, ocorrência apurada nos meses de janeiro a agosto, outubro e dezembro de 2015.

Após a conclusão da instrução processual, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Cientificação de Início de Ação Fiscal em 09/07/2020, lida e cientificada pelo contribuinte na mesma data (fls. 04 e 05).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 08 a 21, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 22, devidamente entregue ao contribuinte conforme recibo de fl. 23 subscrito pelo procurador da empresa, Sr. Ronaldo Macedo Barreto, mesma pessoa que assinou o Auto de Infração, conforme instrumento de fl. 24.

A ciência do Auto de Infração se deu de forma pessoal, na pessoa de representante da autuada, mediante assinatura no corpo do mesmo em 27/11/2020 (fl. 02).

O autuante, 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 defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, bem como o artigo 129 do COTEB, ainda que não concorde o contribuinte.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa e ao contraditório, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo

fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, ainda que sob a forma da singela e objetiva peça de impugnação.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “Fabricação de artefatos de tapeçaria”, CNAE 13-52-9-00, estabelecido no município de Camaçari.

Três questões precisam ser analisadas inicialmente: a primeira, mencionada ainda que forma incidental, diz respeito a prejudicial de existência de decadência, a segunda é quanto a preliminar de nulidade, e a última é o pedido para realização de prova pericial, se necessário.

Analizando a prejudicial de decadência, a legislação, 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”.

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 ao 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”.

A reforçar o entendimento, a Súmula 12 do CONSEF determina que “Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”.

Inequívoco o fato de o contribuinte ter não somente escriturado os documentos fiscais, lançado o imposto devido, como, da mesma forma, antecipado o pagamento de que nos fala o dispositivo legal acima enunciado, sendo clara, inequívoca e inquestionável a aplicação do mesmo.

Diante de tal posicionamento, cristalino está que no caso em comento relativo à infração lançada, a Secretaria da Fazenda se manteve inerte frente ao ocorrido, ou seja, ao recolhimento da antecipação parcial não realizado pelo sujeito passivo, frente ao longo lapso temporal, deixando ocorrer a decadência ora aventada.

E tal raciocínio se reforça, a partir do Enunciado da Súmula 555 do STJ, 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, inciso I 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.

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 do período de janeiro a outubro 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 ser excluídos, uma vez que tendo sido o contribuinte intimado da lavratura do Auto de Infração em 27/11/2020, conforme recibo apostado no corpo do próprio Auto de Infração na fl. 02, este é o prazo para a contagem do interregno temporal decadencial.

No que diz respeito aos argumentos postos a título de nulidade pela peça de impugnação apresentada, especialmente sob a sustentação de a autuação não descrever detalhadamente os fundamentos legais, procedimentos de cálculo adotados, cerceando o seu direito de exercício de plena defesa, pelo fato de que os mesmos não guardavam correlação com a acusação, não acolho e esclareço que os dispositivos mencionados, especialmente o artigo 12-A da Lei 7.014/96, determina que “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”, explicitando, pois, quais devem ser os critérios a serem adotados, para o cálculo do imposto.

Tal dispositivo deve ser analisado à vista da descrição do fato que originou o lançamento (multa pela falta de recolhimento tempestivo da antecipação parcial), além da multa aplicada (Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “d”), todos em conformidade e coerência com a infração apontada.

Ressalto que a acusação, ainda que eventualmente não precisa na indicação do dispositivo legal que a embasou, o que não é o caso, não se constitui em vício insanável, diante do disposto no artigo 18, § 1º do RPAF/99:

“§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo”.

Não é a hipótese acima, reitero, aplicável ao fato presente, diante de inexistir qualquer incorreção na indicação dos dispositivos legais infringidos.

Quanto a alegada falta de comprovação das saídas das mercadorias, esclareço ser a acusação relativa ao ano de 2015, ao passo que a autuação se deu em 2020, sendo a empresa sistemista da Ford, fornecedora de produtos para a montadora, a qual, sabidamente, não mantém estoques, razão pela qual aquelas (sistemistas), por questão de logística, ocupam fisicamente mesmo complexo automotivo, a fim de atender as demandas da montadora, a qual adquire a quase totalidade da sua produção e estoque, não há que se falar em falta de saídas das mercadorias no estoque da autuada.

O fato de o contribuinte discordar do lançamento ou o autuante ter cometido equívocos relativos a elementos e dados que podem ser ajustados a favor do sujeito passivo, com redução do montante lançado, apenas traz como consequência a procedência parcial ou improcedência, e respectiva exclusão do Auto de Infração de tais parcelas, e não, como pretende a defesa, em nulidade da autuação, o que também me faz rejeitar tal argumento posto.

Logo, descabe qualquer argumentação neste sentido, especialmente quanto ao cerceamento de defesa arguido, não somente pela entrega dos demonstrativos da autuação à empresa, como, igualmente ao fato de ter o levantamento sido realizado em atendimento e conformidade com a legislação, o que facilita qualquer correção e verificação por parte do contribuinte em relação a acusação fiscal posta.

Com tais argumentos, tenho por superada a questão preliminar posta na impugnação apresentada.

Relativamente ao pedido para realização de perícia/diligência, indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alínea “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*
- c) a verificação for impraticável.*

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder as SEFAZ, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.

Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Lembro ainda, concorrer para o indeferimento do pleito, o não atendimento ao preceito estatuído no parágrafo único do artigo 145 do RPAF/99:

“Art. 145. O interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade.

Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço”.

No mérito, a acusação diz respeito ao fato de a empresa autuada não ter recolhido o imposto devido a título de antecipação parcial, ainda que dando saídas das mesmas em operações tributadas, sendo imposta multa por tal descumprimento de obrigação principal.

Inicialmente, necessário e pertinente se esclarecer que 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, estando tal regra insculpida no artigo 12-A da Lei 7.014/96, como já visto em momento anterior.

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.

Também o artigo 23 da Lei 7.014/96, em seu inciso III assim dispõe:

“Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

(...)

III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição”.

Esta é a base legal para que o Estado da Bahia possa, através de sua fiscalização tributária, realizar a cobrança de antecipação parcial para as empresas optantes daquele regime de tributação, vez que tal sistemática não implica em encerramento da fase de tributação. Ou seja: em relação à 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 o artigo 12-A da Lei 7.014/96, já mencionado e transscrito linhas acima.

O RICMS/12, assim prevê em seu artigo 332:

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

(...)

III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes;

b) não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS” (grifei).

Ou seja, a destinação para comercialização é requisito indispensável para o nascimento da obrigação de recolher o imposto a título de antecipação parcial.

Mais uma vez, esclareço que não se está cobrando imposto, mas apenas a multa pelo descumprimento da obrigação tributária de realizar o recolhimento da antecipação parcial na entrada de mercadoria destinada a comercialização, quando proveniente de outra unidade da Federação, ainda que o contribuinte tenha firmado em sentido contrário, o que reputo equívoco do mesmo.

Como visto, somente é devida a antecipação parcial quando as mercadorias foram destinadas a comercialização, motivo pelo qual esta comprovação é crucial para o deslinde da questão.

Da análise do Demonstrativo de fls. 08 a 21, constato que para o mês de dezembro de 2015, todas as entradas de mercadorias de acordo com as notas fiscais ali listadas se deram sob o CFOP 2152, que vem a ser transferências para comercialização (fl. 21).

Nele, estão indicados a “linhaPai”, arquivo, data, número do documento, chave de acesso do documento fiscal, CNPJ do emitente, unidade da Federação, número do item, código do item, NCM, descrição do item, quantidade, unidade, CFOP, valor do item, valor unitário, valor do ICMS, linha e valor da base de cálculo da antecipação.

Lembro que a raiz 2000 diz respeito a entradas ou aquisições de serviços de outros estados. Isso significa que as operações autuadas são de transferências entre estabelecimentos de mesmo titular, no caso a matriz, a se depreender do CNPJ do remetente (01.105.075/0001-08), localizado no estado de São Paulo, que bem conhece a destinação e a utilização dos produtos de cada uma das notas fiscais, e o seu uso na filial no estado da Bahia, e ainda que o sujeito passivo seja estabelecimento industrial, nada o impede de também comercializar mercadorias elaboradas ou adquiridas por outro estabelecimento da mesma empresa, conforme, inclusive apontado pelo autuante na sua informação fiscal.

Não existem nos autos, qualquer prova de que tais mercadorias foram utilizadas pela autuada em processo industrial, como alegado.

Assim, cai por terra a tese defensiva posta, no sentido de que tais mercadorias seriam destinadas à industrialização, ao contrário das provas dos autos que confirmam o objetivo comercial de tais entradas.

Logo, como visto anteriormente, na análise de tais operações e documentos, plenamente cabível a exigência e obrigação do recolhimento da antecipação parcial, vez que se tratando de mercadorias tributadas.

Desta forma, para o remanescente mês de dezembro de 2015, tenho como procedente a exigência fiscal, no valor de R\$1.583,72, correspondente à multa de 60%, pelo recolhimento intempestivo do imposto que seria devido quando do ingresso das mercadorias no estado da Bahia, no estabelecimento autuado, o que deságua na procedência parcial do lançamento em tal valor.

Inconformado, o contribuinte interpõe recurso pelos motivos a seguir indicados.

Inicialmente, repete a preliminar de nulidade da autuação, acrescentando que a Decisão recorrida padeceria de nulidade por desconsiderar o que dispõe o art. 146 do CTN em relação à possibilidade de aplicar apenas a fatos geradores futuros a modificação dos critérios jurídicos adotados no lançamento, destacando a natureza vinculada deste ato administrativo com base no qual se orientariam a ampla defesa e o contraditório e que, por isso, a apresentação de sua defesa não afasta o fato de que o fiscal teria deixado de incluir no Auto de Infração elementos suficientes para determinar a infração.

Destaca que este tópico aborda apenas os fatos geradores não alcançados pela decadência. Nesta linha, destaca o art. 37 da CF/88, o art. 142 do CTN e o art. 129 do COTEB para defender não haver dúvidas de que sem a correta lavratura do Auto de Infração nos exatos contornos legais não seria capaz de considerar o aperfeiçoamento da cobrança, já que maculada por nulidade, em celebração aos princípios da legalidade e da segurança jurídica, sobre os quais tece considerações e cita texto de Cleide Previtalli Cais.

Afirma que a Decisão recorrida teria ignorado dispositivos do COTEB por não constar no Auto de Infração a descrição minuciosa das infrações e a demonstração das operações de comercialização subsequentes alegadas, limitando-se a narrar que a recorrente teria deixado de recolher o ICMS a título antecipado, questionando o que comprovaria que as operações autuadas foram objeto de saída posterior tributada.

Insiste que não há nexo causal que justifique a manutenção da cobrança, por não ser possível

determinar a origem e a motivação que levaram o agente fiscal a concluir pela cobrança, ou seja, não há prova válida para amparar as acusações fiscais e, por este motivo, pede o provimento do Recurso Voluntário para reconhecer a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, insiste que todas as operações objeto da autuação se referem a componentes recebidos da matriz que tem como destino a própria linha de produção do estabelecimento autuado, que fabrica tetos de automóveis semiacabados para montagem pela FORD, como etapa final e indispensável do complexo processo industrial de fabricação e montagem de veículos.

Diz que uma simples análise do “*Bill of Material*”, através da consulta das “Receitas de Produção e Baixas de Produção” possibilita verificar que, para produção de cada unidade de “586110990-03 – Teto Ford B562 C”, são consumidos no processo 01 (uma) unidade de “191037320 – Prsol Ford B562 LH c/ Ticket” e uma unidade de “191037310 – Prsol Ford B562 RH c/ Moldura”, além de diversos outros componentes, muito deles apontados na presente autuação como destinados à comercialização.

Reclama que teria demonstrado exaustivamente que se dedica exclusivamente à produção de peças automotivas, logo, não realiza operações de comercialização ou revenda, sendo que o próprio Estado da Bahia reconhece que a antecipação parcial não se aplica quando as mercadorias são destinadas à integração do processo industrial como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, o que seria o caso de todos os bens contidos na autuação.

Conclui reiterando o pedido de nulidade da autuação ou o total provimento do Recurso Voluntário.

Recebidos os autos, foram distribuídos a este relator para apreciação.

VOTO

Antes de examinar o Recurso Voluntário, analisamos o Recurso do Ofício, uma vez que sua interposição decorre do acolhimento da arguição de decadência, pela JJF, matéria que representa prejudicial de mérito.

Neste ponto, entretanto, não vejo razões para alterar o quanto decidido.

Entendo que não se pode cogitar de decadência de tributos sujeitos a lançamento por homologação sem omissão, que só se verifica na falta de declaração do contribuinte, pois, o ato de declarar converte a obrigação tributária em crédito tributário, assim como o lançamento, já que possui a natureza de confissão de dívida. Logo, apesar da regra ser a constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa, não se restringe apenas ao procedimento de sua competência privativa, podendo ocorrer, também, por iniciativa do contribuinte.

Daí porque, provavelmente, alguns autores atribuem ao lançamento por homologação a alcunha de autolançamento. O problema é que essa nomenclatura sugere que se trata do mesmo instituto jurídico, quando não é. No entanto, confissão de dívida e o lançamento tributário possuem a mesma consequência jurídica, que é a constituição do crédito. Há, inclusive, previsão expressa neste sentido na legislação estadual (art. 129-A do COTEB c.c. 54-A do RPAF/BA) e entendimento pacífico do STJ, cristalizado em sua Súmula 436.

Ora, uma vez informada alguma atividade, ainda que não correspondente às efetivamente realizadas, não se pode negar que a fiscalização tomou conhecimento da atividade, sendo não apenas seu *ônus* como seu *interesse* verificar se a informação está ou não correta, sob pena de perder seu direito de reclamar eventuais diferenças. Neste sentido, JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES esclarece que, de acordo com a sistemática do CTN, não é só o pagamento que é homologável, mas, toda a atividade anterior ao efetivo ato de homologação, sendo irrelevante a antecipação do pagamento ou que seja integral (*Lançamento Tributário*, 2^a ed., São Paulo: Malheiros Editores, 1999, p. 397).

Sendo assim, inexistindo omissão, não cabe cogitar de decadência, mas, tão somente de prescrição, já que não subsiste obrigação tributária, e sim, crédito tributário. Consequentemente,

a distinção possível entre as hipóteses do art. 150, § 4º e 173, I do CTN está na abrangência da omissão, se parcial ou total. Nesta linha, somente vislumbro como incidir o art. 173, I na hipótese de omissão total, ou seja, ausência de qualquer declaração, pois, neste caso, nenhuma atividade sequer é sinalizada ao Fisco e não se confunde com a declaração zerada que, salvo restritas hipóteses (inatividade ou inexistência pontual de operações, por exemplo), redundará nas exceções previstas pelo próprio art. 150, § 4º do CTN (dolo, fraude ou simulação comprovadas).

Portanto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

O Recurso Voluntário contém preliminar de nulidade do Auto de Infração e, por consequência, da Decisão recorrida, sob a justificativa de que o lançamento tributário não se revestiu das formalidades legais, deixando de apresentar descrição minuciosa das infrações e a demonstração das operações de comercialização subsequentes alegadas.

Mas, a meu ver, a preliminar não se sustenta. A recorrente ignora que a legislação, ao indicar os elementos indispensáveis do lançamento, não dispõe sobre a forma, mas, tão somente, sobre o conteúdo, indicando quais são as informações que todo ato administrativo de constituição de crédito deve conter. Os demonstrativos e levantamentos efetuados pelo autuante lhes complementam para esclarecimento dos fatos narrados em seu corpo (art. 129, § 2º e art. 130 do COTEB c.c. art. 41 e art. 46 do RPAF/BA) e, por consequência, devem ser considerados quando do exame da autuação.

Assim, não se verifica a nulidade arguida considerando que o lançamento atendeu às formalidades legais, o que permitiu à recorrente exercer o seu direito à ampla defesa de forma irrestrita, de modo que não há que se cogitar de vício formal. Destaque-se que a recorrente não demonstrou qual seria a modificação introduzida em critério jurídico que lhe fez indicar que o art. 146 do CTN foi ignorado. Em verdade, o exame do recurso permite compreender uma certa confusão com a argumentação lançada pelo relator que, em seu voto, mencionou hipoteticamente que eventuais equívocos do autuante referentes a elementos e dados que podem ser ajustados em favor do contribuinte não necessariamente importa em nulidade. Todavia, esta hipótese sequer ocorreu no presente caso, em que não houve redução pelo autuante e a maior parte do crédito perseguido foi excluída pela decadência. Por estes motivos, rejeito a nulidade arguida.

O mérito recursal, por sua vez, insiste na tese de que os produtos objeto da autuação se destinam à industrialização não havendo qualquer comprovação de que realiza operações de revenda ou comercialização que justifiquem a sujeição ao regime de antecipação parcial. A tese foi rebatida pelo autuante em informação fiscal (fls. 57-58) pelos seguintes fundamentos: (I) as mercadorias foram vinculadas ao CFOP 2152 (transferência para comercialização) pela própria contribuinte; (II) o contribuinte também comercializa produtos para a FORD, operações que são diferidas, mas se sujeitam à antecipação tributária; (III) a recorrente não teria demonstrado que utilizou as mercadorias para produção e não revenda.

A recorrente firma sua defesa nos documentos intitulados “Bill of material – e baixas de produção.xlsx” gravados em PDF na mídia que acompanhou a sua defesa e demonstrariam que todos os produtos objeto da autuação serviriam para seu processo industrial de produção de tetos de automóveis para montagem final pela Ford, não havendo qualquer prova de revenda ou comercialização.

De fato, não há nos autos notas fiscais de saída dos referidos produtos ou informação de que há essa indicação na escrituração fiscal da empresa. Contudo, não se pode perder de vista que a própria recorrente que indicou o CFOP 2152 nas notas fiscais de transferências de maneira que não soa coerente exigir da fiscalização uma prova de uma atividade que, à primeira vista, a própria autuada reconheceu exercer.

Aliás, nem na impugnação ou recurso a recorrente esclarece o motivo pelo qual foi atribuído o referido código às mercadorias, haja vista que existe código próprio para acobertar operações de transferências para industrialização (CFOP 1150 - Transferências para industrialização,

comercialização ou prestação de serviços).

O fato de integrar o ecossistema da FORD, lhe fornecendo tetos para montagem de veículos, por si só, não é suficiente para elidir a acusação fiscal, notadamente porque seus atos constitutivos de fls. 31-38v revelam que o comércio é um dos seus objetos sociais, e que o Termo de Início de Fiscalização e intimação de fls. 4-5, emitido em 09/07/2020 pelo DTE, **com leitura registrada na mesma data**, revela que foi intimada previamente à lavratura do Auto de Infração para apresentar descrição detalhada do seu processo produtivo e o Livro de Registro de Controle de Produção e Estoques, ou similar, dentre outros documentos.

Como regulamenta o RPAF/BA, a simples negativa do cometimento da infração não afasta o ônus de elidir a presunção de legitimidade da autuação, que ainda tem sua veracidade presumida quando a parte se recusa a provar fato controverso com elemento de prova de que necessariamente disponha (arts. 142 e 143).

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO também ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **276468.0017/20-0**, lavrado contra **INTERTRIM LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$1.583,72**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS