

PROCESSO	- A. I. N° 207158.0004/14-7
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- J. O. ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA.
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0247-03/20-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAC VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 31/01/2022

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0367-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Em relação a essa infração, o levantamento da fiscalização foi realizado com base nos livros, nos cupons e notas fiscais emitidas pela própria autuada. O questionamento sobre os produtos elencados no levantamento não pode prosperar, pois quem mais conhece as mercadorias é a própria defendant. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Não cabe reparo ao levantamento da Autuante nessas infrações, pois todas as notas foram emitidas pelo Autuado, e mais, não foram apresentados cálculos que contestassem as infrações. Foram incluídas nos cálculos somente as notas sujeitas ao instituto da Substituição Tributária, e foram abatidos os recolhimentos relativos a essas operações. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MATERIAIS DE CONSUMO. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. Contudo, não podemos perder de vista a aplicação do art. 173, I do CTN: cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Esse artigo pressupõe não ter havido pagamento prévio ou cumprimento de obrigações acessórias, sem as quais não se pode alegar que estava à disposição do fisco para averiguação e homologação. Infração 5 procedente. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. No cálculo do diferencial de alíquota, houve um erro quando do cálculo das mercadorias oriundas do Estado do Espírito Santo, em que a alíquota interestadual é de 12% e a alíquota do diferencial é de 5%. Infração 4 parcialmente procedente. Acatada a preliminar de decadência parcial das infrações 1, e 2, parcialmente procedentes. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 4 e 5. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo nos termos no art. 169, inc. I, alínea "b" do RPAF/99, em razão da decisão proferida pela 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, por meio do Acórdão JJF nº 0247-03/20-VD, que por unanimidade julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2014, para exigir o ICMS no valor histórico de R\$ 134.331,74, acrescido de multa de 60%, tendo em vista seis infrações a seguir transcritas:

**Infração 01 - 03.02.05.** *Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na base de cálculo do imposto nas saídas de mercadoria regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a outubro de 2009, janeiro a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$15.872,70, acrescido da multa de 60% - Demonstrativos às fls. 13 e 147.*

Constam como complemento: "Mercadorias sujeitas a tributação normal do imposto e que não foram tributadas na saída, abatemos do ICMS a recolher apurado os valores pagos indevidamente na antecipação total de tais mercadorias que não estão enquadradas no regime de substituição tributária";

**Infração 02 - 07.01.02.** *Recolhimento a menos do ICMS, por antecipação, na qualidade sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de julho, setembro, outubro e dezembro de 2009, fevereiro a dezembro de 2010, janeiro e novembro de 2012. Exigido o valor de R\$61.410,90, acrescido da multa de 60% - Demonstrativos às fls. 148 a 180.*

Constam como complemento: "Valores do ICMS a recolher por antecipação total inferiores ao devido, em função da MVA incorreta e da não inclusão de notas fiscais de entradas nos cálculos";

**Infração 03 - 07.01.01.** *Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de março a setembro de 2013, no valor de R\$51.894,84, acrescido da multa de 60% - Demonstrativos às fls. 150 a 180;*

**Infração 04 - 06.02.01.** *Falta de recolhimento de ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de maio e agosto a dezembro de 2009, abril e outubro de 2010, e fevereiro de 2013. Exigido o valor de R\$1.811,59, acrescido da multa de 60% - Demonstrativo às 181 e 182;*

**Infração 05 - 16.01.02.** *Entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de setembro a dezembro de 2009, junho, agosto a dezembro de 2010, março, maio, junho e agosto de 2012, janeiro a junho de 2013, exigida a multa de 1%, sobre o valor das mercadorias resultando no valor de R\$1.517,70 - Demonstrativo às fls. 183 a 185;*

**Infração 06 - 07.15.03.** *Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída tributada normalmente, nos meses de abril a dezembro de 2012, fevereiro a maio e julho de 2013. Exigido o valor de R\$1.824,01, acrescido da multa de 60% - Demonstrativo às fls. 186 a 189.*

Notificada do lançamento em 07/10/2014, a autuada apresentou impugnação, fl. 199. A autuante prestou a informação às fls. 214 a 217 e após procedida a instrução processual os autos foram remetidos à apreciação da 3<sup>a</sup> JJF que, em regular sessão, julgou Procedente o Auto de Infração, fls. 63 a 72.

A fim de esclarecimento, transcrevo parte do Relatório da 3<sup>a</sup> JJF no ponto em que o Autuado menciona que fez pagamentos de diferenças apuradas em períodos já fiscalizados:

*O Autuado impugna o lançamento, fl. 199. Informa que foi fiscalizada inicialmente em 21/12/2011, conforme Ordem de Serviço nº 509907/11, gerando as Notificações Fiscais de nºs 9207158000/11-0 e 92077158001/6, referente ao período de 14/05/2012 a 31/12/2010, e que pagou todas as diferenças encontradas.*

**Assinala que foi novamente fiscalizada 15/10/2012, conforme Ordem de Serviço nº 506977/12 referente ao exercício de 2011, também pagando todas as diferenças apuradas.**

*Diz que posteriormente foi também fiscalizada pela corregedoria conforme Ordem de Serviço nº 509907/11, referente a 2009, e 2010, sem qualquer notificação de diferenças.*

*Observa não entender por que, somente agora em seu processo de baixa aparecem fatos que não foram encontrados na ocasião em que fora fiscalizado e revisados os exercícios de 2009 e 2010.*

*Destaca que a dívida de 2012 (Diferença de MVA) e guias em aberto de 2013, absurdamente o Estado está cobrando sobre sacolas de embalagem, expositores, adesivos e brindes.*

A 3<sup>a</sup> JJF decidiu converter os autos em diligência, fl. 222, para que a Autuante intimasse o Impugnante para que apresentasse toda a documentação fiscal comprobatória relativa às origens e os correspondentes recolhimentos efetuados alegados em sua defesa e caso restarem comprovados recolhimentos já efetuados pelo Impugnante em decorrência de autuações anteriores e que estivessem incluídos no presente Auto de Infração que fossem excluídos e elaborados novos demonstrativos de débito.

O Autuado foi intimado por via postal, fls. 226 a 228, e por edital, fl. 230, e não se manifestou no prazo legal.

A Autuante apresenta o resultado da diligência, fl. 225, mantendo todos os termos do Auto de Infração ora recorrido.

Após a devida instrução processual assim decidiu a 3<sup>a</sup> JJF:

**“VOTO”**

*Mesmo não sendo arguida preliminar de nulidade, após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que os aspectos formais de todas as infrações registradas pela fiscalização foram devidamente atendidos, e as irregularidades apuradas estão formalmente caracterizadas.*

*Saliente, que consta dos autos, além dos demonstrativos de todas as infrações, o termo de entrega destes demonstrativos ao autuado. Dessa forma, foi oportunizado ao Defendente o contraditório e a ampla defesa, inexistindo, portanto, qualquer cerceamento ao exercício de seu direito constitucional.*

*Assim, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários exigidos, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrentes, incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18 do RPAF-BA/99.*

*No mérito, o Auto de Infração em epígrafe, é composto por seis infrações arroladas pela fiscalização, conforme constam analiticamente nos demonstrativos de apuração às fls. 13 a 189, com cópias devidamente entregues ao preposto do Autuado, fl. 192, cujo teor das infrações é reproduzido a seguir:*

*A Infração 01 acusa o autuado de recolhimento a manos de ICMS em decorrência de erro na base de cálculo do imposto nas saídas de mercadoria regularmente escrituradas, conforme Demonstrativos às fls. 13 a 147;*

*A Infração 02 se refere à recolhimento a menos do ICMS, por antecipação, na qualidade sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, de acordo com Demonstrativos às fls. 148 a 180;*

*A Infração 03 trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, consoante Demonstrativos às fls. 150 a 180;*

*A Infração 04 cuida da falta de recolhimento de ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, de acordo com os Demonstrativos às fls. 181 e 182;*

*A Infração 05 trata de entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, consoante Demonstrativos às fls. 183 a 185;*

*A Infração 06 refere-se a aplicação de multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída tributada normalmente, de acordo com os Demonstrativos às fls. 186 e 147.*

*Em sua Defesa, o Autuado não enfrentou a acusação fiscal de qualquer uma das infrações, objeto das autuações. Eis que, cingiu-se a alegação de que já tivera sido fiscalizado anteriormente em duas ocasiões, referente aos exercícios de 2007 a 2011, afirmando ter efetuado o recolhimento de todas as diferenças encontradas.*

*Afirmou ainda, que posteriormente foi fiscalizada pela Corregedoria sem ter sido apresentada qualquer notificação de diferença. Manifestou a sua incompreensão, por que somente agora no processo de baixa apareceram fatos não detectados quando foram fiscalizados e revisados os exercícios de 2009 e 2010.*

*Como se depreende do supra expedido, o Impugnante tomou ciência da lavratura do presente Auto de*

*Infração, fl. 05, e mesmo de posse de cópia de todos os demonstrativos analíticos e sintéticos, indicando a origem pormenorizada de todas as Infrações, optou por não apresentar qualquer ponderação ou questionamento objetivo sobre as acusações que lhe foram imputadas. O Defendente não carreou aos autos elementos fáticos e comprobatórios de suas alegadas quitações, supostamente relacionadas com a presente autuação.*

*Essa 3ª JJF, em busca da verdade material converteu os autos em diligência para que o Autuado apresentasse de forma objetiva, e identificando a comprovação dos recolhimentos informados de forma genérica em sua Impugnação.*

*Inicialmente, o Defendente solicitou a dilação de prazo para o atendimento da diligência, o que foi concedido pelo Inspetor Fazendário. E mesmo assim, dispondo dessas informações, pois se trata de recolhimentos, dito por ele como realizados, no entanto, não carreou aos autos qualquer prova de suas alegações. Assinalou apenas que solicitou cópia dos processos administrativos junto à SEFAZ, e foi informado que haviam sido descartados.*

*Em informação fiscal, a Autuante manteve a autuação, explicando que de acordo com O.S. nº 504460/14, procedera a refiscalização dos exercícios de 2009 e 2010, com a inclusão de novos roteiros, e a fiscalização dos exercícios de 2012, 2013 e 2014.*

*Afirmou que as infrações apuradas decorreram da solicitação expressa no Relatório de Revisão de Procedimentos de Fiscalização, depois de realizado o roteiro de Circularização de Notas Fiscais de Fornecedores do Autuado e da verificação das operações de transferências recebidas nos exercícios de 2009 e 2010.*

*Asseverou ainda a Autuante, que o Impugnante não apresentou e nem anexou aos autos, qualquer nota fiscal ou cupom fiscal que demonstrasse a existência de alguma divergência nos levantamentos realizados, bem como não apontou qualquer diferença ou inconsistência nos valores apurados.*

*Depois de examinar os elementos que alicerçam e fundamentam a acusação dos seis itens do presente Auto de Infração, constato que os demonstrativos elaborados pela Autuante discriminam de forma minudente a origem dos valores exigidos em cada uma das infrações imputadas ao sujeito passivo.*

*Verifico também, que as irregularidades apuradas foram tratadas em conformidade com a legislação de regência, bem como as multas aplicadas decorrem de expressa previsão estatuída pelo art. 42 da Lei 7.014/96.*

*Assim, resta evidenciado nos autos, que o Impugnante não carreou aos autos elemento algum, capaz de elidir a acusação fiscal que lhe fora imputada, uma vez que apresentou meras alegações desprovidas de suporte fático.*

*Dessa forma, concluo pela caracterização das seis infrações objeto da autuação.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com o resultado do julgamento pela Procedência do Auto de Infração, o sujeito passivo, através de seus advogados, interpôs o presente Recurso Voluntário (fls. 287 a 321), com base no art. 169, inc. I, alínea ‘b’ do RPAF/99, onde inicialmente afirma ser tempestivo, conforme o art. 171 do citado regulamento.

Traz um quadro resumo das infrações que totalizam R\$134.331,74. Aduz da tempestividade da Impugnação e da decisão unânime da 3ª JJF, já reproduzido nesse relatório, mencionando que tal decisão não pode prosperar, e passa a apresentar as razões de fato e de direito para, ao fim e ao cabo ver reformada a Decisão recorrida.

Preliminamente pede a extinção de todos os créditos tributários anteriores a 10/2009, pois a ciência do Auto de Infração ocorreu em 07/10/2014. Apoia-se nos arts. 149, V c/c 150, §4º do CTN. Reproduz as lições do Desembargador Federal Leandro Paulsen, cita jurisprudência do STJ (Resp. 279.473/SP) de relatoria do Ministro Teori Zavaski.

Defende que compete ao Fisco, e não ao contribuinte, comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador, uma vez que o lançamento é ato administrativo de natureza vinculada, sendo requisito essencial para sua validade, a existência de motivação, o que, todavia, faltou ao trabalho fiscal, que deveria buscar a verdade material do feito.

Aduz pela nulidade do Auto de Infração por falta de requisitos mínimos do mesmo, citando como base do pedido menção ao art. 3º (Conceito de Tributo) c/c, art. 142 (Lançamento), todos do CTN e do art. 39 do RICMS. Ainda menciona o art. 18 do RPAF (Decreto nº 7.629/99), que trata da nulidade de Auto de Infração.

Reclama que no Auto de Infração não foram indicadas a fundamentação legal da exigência dos acréscimos moratórios e que no cálculo da Autuante faltaram os seguintes elementos: termo inicial e final e o índice utilizado, tornando impossível a exata determinação e controle do crédito tributário.

Protesta ainda que não foi apontada no Auto de Infração o dispositivo legal das alíquotas e diferenciais de alíquotas utilizadas para apuração das supostas infrações.

Questiona que a Autoridade Fiscal fez seu levantamento sem utilizar os documentos fiscais (notas fiscais e livros fiscais), essenciais para a determinação do *Quantum Debeat*, nos ditames do art. 41, II do Decreto nº 7.629/99, pedindo nesse item a nulidade do feito, sob a argumentação que o direito de defesa do contribuinte foi preterido, além de ausente os elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração (art. 18, II e IV RPAF).

Arremata as preliminares aduzindo que ao longo da peça recursal serão demonstrados todos os vícios do feito.

No mérito, a peça recursal detalhou, por infração, a sua defesa que passo a relatar:

#### **INFRAÇÃO 1 (03.02.05).**

Reproduz os termos da infração (recolhimento a menor de ICMS de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime normal, pagos indevidamente como antecipação parcial). Contesta o enquadramento legal, reproduzindo o art. 39, grifando os incisos, III e IV, “a” do RPAF. Pedindo a nulidade a Infração consubstanciado no art. 18, II e IV, “a” do RPAF.

Repisa sobre o ônus da prova da infração cometida ser do fisco e a Autuante não acostou nos Autos as respectivas notas/cupons fiscais, impedindo a recorrente de praticar a ampla defesa.

Traz exemplos do levantamento feito pela autuante onde questiona algumas mercadorias:

- a) Pack 3 Sapatilhas. Seriam Calçados? Se se tratasse de calçados estaria enquadrada no item 34 do Anexo I do RICMS/97;
- b) Tripack, o que seriam?
- c) Jibbitz, o que seria?

Afirma que em razão dessas inconsistências não foi dado ao Autuado o direito à ampla defesa, ferindo o que determina o art. 41, II do RPAF, e mais uma vez pede a nulidade da infração apoiando-se no art. 18, IV, “a” do RPAF.

Ainda sobre a infração 01, questiona a metodologia do cálculo da Autuante, quando é mencionado no AI que foram abatidos do ICMS a recolher os valores pagos indevidamente na antecipação total no regime de ST, apoiando a argumentação traz exemplo do cálculo do mês 01/2009. Protestando que a Autuante deixou de considerar os valores pagos no mês-calendário anterior ao início da fiscalização, notadamente para aquelas mercadorias adquiridas antes do único documento de entrada considerado em Janeiro/2009 (documento Fiscal nº 339721, emitido em 16/01/2009).

Reclama sobre divergências da base de cálculo da exigência fiscal, que foi baseada no *Demonstrativo 2 – Cálculo do ICMS a recolher sobre as saídas de mercadorias sujeitas à tributação normal do imposto*. Nesta senda, mais uma vez traz como exemplo o mês 01/2009, no qual apurou-se a base de cálculo de R\$6.127,64 no AI e a de R\$7.061,92 no Demonstrativo 02 (fl. 20), pedindo mais uma vez a nulidade da Infração 01, apoiando-se no art. 18, IV, “a” do RPAF.

#### **INFRAÇÕES 2 (07.01.02) e 3 (07.01.01).**

Sobre essas infrações foram arroladas duas questões de mérito:

- a) Ausência de indicação das supostas MVA'S utilizadas incorretamente e das supostas notas fiscais não incluídas; e,

b) Incompleta instrução probatória. Demonstrativo 06: Ausência de Detalhamento das Mercadorias e Demonstrativo 7: Ausência de Detalhamento das Mercadorias Abatimentos.

Em relação ao item “a” acima, mencionado, o defendente diz que a Autuante se absteve de discriminar/relationar as mercadorias que estariam inclusas em cada uma das notas fiscais, bem como não as acostou, impedindo nesse caso o exercício da ampla defesa.

Já em relação ao item “b” acima, reclama que a autuante desconsiderou parte relevante dos recolhimentos realizados pela Recorrente, a título de ICMS-Antecipação, Total/ST, por supostamente, segundo o defendente, terem sido feitos sobre mercadorias não sujeitas a tal sistemática. Finalizando com o pedido de nulidade das Infrações 2 e 3, ao fulcro do art. 18, IV, “a” do RPAF.

#### **INFRAÇÃO 4 (06.02.01).**

Sobre essa infração foram arroladas três questões de mérito:

- a) Incompleta instrução probatória;
- b) Divergência dos valores de base de cálculo e percentual do diferencial de alíquota;
- c) Incorreção dos percentuais de diferencial de alíquota.

No primeiro tópico é repetida a defesa do item “b” das infrações 2 e 3, trazendo como exemplo os quadros demonstrativos relativo aos meses de 09/2009 e 10/2009.

Em relação ao item “b” acima, o Autuado diz haver divergências da base de cálculo e alíquotas do ICMS, apurados no Demonstrativo 08 e o discriminado no AI, mencionando que essa divergência se repete em todos os meses do levantamento fiscal, trazendo como exemplo o mês 05/2009, no qual apurou-se a base de cálculo de R\$1.779,05, aplicando-se a alíquota de 17% e no Demonstrativo 08 (fl. 181), apurou-se a BC em R\$3.024,47 e utilizou-se a alíquota de 10%.

Por fim reclama que a Autuante não indicou os percentuais e dispositivos legais das alíquotas internas e interestaduais, tornando-se impossível o controle do percentual exigido a título de diferencial de alíquota, suscitando a nulidade da infração, pela falta de segurança na determinação do diferencial de alíquota, sem indicar o inciso do art. 18 do RPAF.

#### **INFRAÇÃO 5 (16.01.02).**

Nessa infração foram arroladas as seguintes teses defensivas:

- a) Retroatividade benigna;
- b) Incompleta instrução probatória. Ausência do Livro de Entradas para Comprovar a infração decorrentes da suposta não escrituração das notas fiscais de entrada.

Em relação ao item “a” o defendente aduz sobre a retroatividade benigna em face da alteração do RICMS, operado pelo art. 8º do Decreto nº 13.816/2017 e do art. 106, II do CTN, para desconstituir por completo a exigência fiscal estampada no Auto de Infração.

Já o item “b” mais uma vez repisa que a autuação foi realizada sem se basear em notas e livros fiscais, pedindo em razão disso a nulidade da infração nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF.

#### **INFRAÇÃO 6 (07.15.03).**

Nessa infração mais uma vez repisa que a autuação foi realizada sem se basear em notas e livros fiscais, pedindo em razão disso a nulidade da infração nos termos do art. 18, II e IV, “a” do RPAF.

Conclui pedindo o cabimento por tempestivo o Recurso Voluntário, para que seja declarada a nulidade do lançamento efetuado no AI recorrido.

O Recurso Voluntário foi assinado pelos Dr. Pedro Jorge Mendonça de Barros – OAB/AL nº 10.111-B e Dr. Celso Pereira de Araújo – OAB/AL nº 11.028.

#### **VOTO (Vencido quanto à infração 5)**

Acolho o Recurso Voluntário por ser tempestivo, pois a ciência da Decisão recorrida foi dada em 19/02/2021, conforme AR acostado na fl. 285 dos Autos, e a protocolização do Recurso Voluntário ocorreu em 12/03/2021, portanto, dentro do prazo de lei.

Preliminarmente, o Autuante requereu a extinção dos créditos tributários ocorridos no período de janeiro a setembro/2009, por terem sido alcançados pelo instituto da decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

O tema, por demais discutido na seara administrativa foi sumulado por essa corte (Súmula 12), e desta forma acolho a preliminar suscitada, para de ofício desconstituir os créditos tributários anteriores a outubro de 2009, lançados no Auto de Infração, das seguintes infrações:

#### **Infração 01 – 03.02.05**

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Val. Histórico
31/01/2009	25/02/2009	6.127,64	17%	60	1.041,70
28/02/2009	25/03/2009	1.402,64	17%	60	238,45
31/03/2009	25/04/2009	5.063,58	17%	60	860,81
30/04/2009	25/05/2009	776,35	17%	60	131,98
31/05/2009	25/06/2009	7.641,64	17%	60	1.299,08
30/06/2009	25/07/2009	1.836,76	17%	60	312,25
31/07/2009	25/08/2009	2.946,52	17%	60	500,91
31/08/2009	25/09/2009	5.171,23	17%	60	879,11
30/09/2009	25/10/2009	1.963,70	17%	60	333,83
<b>Total</b>					<b>5.598,11</b>
<b>Total da Infração 1</b>					<b>15.872,70</b>
<b>Infração mantida</b>					<b>10.274,59</b>

#### **Infração 02 – 07.01.02**

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Val. Histórico
31/07/2009	25/08/2009	352,29	17%	60	59,89
30/09/2009	25/10/2009	7.705,33	17%	60	1.309,91
<b>Total</b>					<b>1.369,80</b>
<b>Total da Infração 2</b>					<b>61.410,90</b>
<b>Infração mantida</b>					<b>60.041,10</b>

#### **Infração 4 – 06.02.01**

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Val. Histórico
31/05/2009	25/06/2009	1.779,05	17%	60	302,44
31/08/2009	25/09/2009	376,47	17%	60	64,00
30/09/2009	25/10/2009	376,47	17%	60	64,00
<b>Total</b>					<b>430,44</b>
<b>Total da Infração 2</b>					<b>1.811,59</b>
<b>Infração mantida</b>					<b>1.381,15</b>

#### **Infração 5 – 16.01.02**

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Val. Histórico
30/09/2009	25/10/2009	632,00	1%	60	6,32
<b>Total</b>					<b>6,32</b>
<b>Total da Infração 2</b>					<b>1.517,70</b>
<b>Infração mantida</b>					<b>1.511,38</b>

Desta forma, o total do débito fica reduzido para R\$ 126.927,08.

Em outra preliminar, menciona que o fisco deve comprovar a efetiva ocorrência do fato gerador do imposto, pois faltou ao ato os requisitos mínimos para a constituição dos créditos tributários, baseado na teoria da prova, que caberia ao fisco, e não ao contribuinte provar as infrações cometidas. Observo que em todo o feito foram oportunizadas à defesa que carreasse aos autos, os documentos, demonstrativos e outros elementos de provas cabíveis. Nessa senda, o Autuado se defendeu das acusações na fase impugnatória (fl. 199). Quando do julgamento em 1ª Instância, a 3ª

JJF pediu diligência para que o Autuante concedesse prazo para apresentação de comprovantes de pagamento conforme alegado na Impugnação (fl. 223), sempre na busca da verdade material. Face ao exposto, não cabe a alegação da defesa.

Ainda nas preliminares, protesta quanto ao termo inicial e final da atualização monetária e qual o índice utilizado pela autuante. No Auto de Infração ora guerreado, foram apontadas todas as infrações de forma clara e objetiva, e nos demonstrativos estão assentados todos os documentos e informações que possibilitem ao Autuado o exercício do direito da ampla defesa e do contraditório. Rejeito nesse ponto a tese defensiva.

Sobre a falta de informação sobre as alíquotas internas e interestaduais utilizadas no cálculo do DIFAL não ter sido descrita no enquadramento legal nem no Demonstrativo de Débito, não inviabiliza o enfrentamento da lide, pois o defendente poderia acostar planilhas com seus cálculos, em contraponto ao da exigência do Auto de Infração. Preliminar rejeitada.

Passo a analisar as razões de mérito trazidos aos autos por Infração.

#### **Infração 01 - 03.02.05**

Em relação a essa infração, o levantamento da fiscalização foi realizado com base nos livros, nos cupons e notas fiscais emitidas pela própria autuada. O questionamento sobre os produtos elencados no levantamento não pode prosperar, pois quem mais conhece as mercadorias é a própria defendant.

Quanto à metodologia de cálculo, a Autuada não provou nos seus argumentos defensivos, a macula apontada no presente Recurso Voluntário.

Não há reparo ao enquadramento legal da presente infração, pois não vislumbro no rol das hipóteses elencadas no art. 18, II e IV, “a” do RPAF, para anulação da infração.

Infração mantida em parte, devido à decadência já demonstrada nas preliminares (R\$ 10.274,59).

#### **INFRAÇÕES 2 (07.01.02) e 3 (07.01.01).**

Não cabe reparo ao levantamento da Autuante nessas infrações, pois todas as notas foram emitidas pelo Autuado, e mais, não foram apresentados cálculos que contestassem as infrações. Foram incluídas, nos cálculos, somente as notas sujeitas ao instituto da Substituição Tributária, e foram abatidos os recolhimentos relativos a essas operações.

Desta forma, mantenho em parte a infração 2 (R\$ 60.041,10), pelas razões das preliminares já suscitadas e integralmente a infração 3.

#### **INFRAÇÃO 4 (06.02.01).**

Mais uma vez, os representantes do Autuado aduzem que a peça acusatória não deixa claro na infração cometida, que existem divergências dos valores de base de cálculo e percentual do diferencial de alíquota.

No cálculo do diferencial de alíquota houve um erro quando do cálculo das mercadorias oriundas do Estado do Espírito Santo, em que a alíquota interestadual é de 12%, e a alíquota do diferencial é de 5%. Desta forma, o total da Infração 4, além da redução em razão da decadência, é de R\$ 1.811,59, para R\$ 1.381,15. Deverá ser reduzida em R\$ 259,65. Face ao exposto, a Infração 4 será de R\$ 1.121,50.

#### **INFRAÇÃO 5 (16.01.02).**

A multa aplicada de 1% é para mercadoria não tributável, e não vislumbro qualquer revogação da multa de 1% ao consultar o art. 8º do supracitado decreto, pois a alteração legislativa reduziu as mercadorias tributadas e não registradas para 1%, uma vez que eram não tributadas o autuante aplicou a multa de 1%. Não há o que corrigir.

Conforme já enfrentado, o enquadramento legal capitulado no Auto de Infração foi claramente determinado nos termos do art. 39 do RPAF/BA. Desta forma, mais uma vez rejeito o pedido de

nulidade, por não observar o enquadramento em nenhuma das hipóteses elencadas no art. 18, IV, “a” do RPAF.

Pelas razões acima, mantendo parcialmente a infração 5 em R\$ 1.511,38, em razão da decadência suscitada nas preliminares já examinadas. Infração Procedente em Parte.

**INFRAÇÃO 6 (07.15.03).**

Nessa infração, mais uma vez repisa que a autuação foi realizada sem se basear em notas e livros fiscais, pedindo, em razão disso, a nulidade da infração nos termos do art. 18, II e IV, “a” do RPAF.

Não cabe a reclamação, pois o enquadramento aplicado pelo Autuante está de acordo com os termos do art. 39 do RPAF/BA. Desta forma, mais uma vez rejeito o pedido de nulidade por não observar o enquadramento em nenhuma das hipóteses elencadas no art. 18, IV, “a” do RPAF.

Face a todo o exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração Auto de Infração nº 207158.0004/14-7, lavrado contra a J. O Artigos Esportivos Ltda., conforme quadro demonstrativo abaixo:

Infração	Valor do AI	Parte Desonerada	Parte mantida
1	R\$15.872,70	R\$5.598,11	R\$10.274,59
2	R\$61.410,90	R\$1.369,80	R\$60.041,10
3	R\$51.894,84		R\$51.894,84
4	R\$1.811,59	R\$690,09	R\$1.121,50
5	R\$1.517,70	R\$6,32	R\$1.511,38
6	R\$1.824,01		R\$1.824,01
<b>Totais</b>	<b>R\$134.331,74</b>	<b>R\$7.664,31</b>	<b>R\$126.667,43</b>

**VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 4 e 5)**

Com a devida vênia, venho divergir quanto à decadência das infrações 4 e 5, visto se tratar de descumprimento de obrigação acessória – falta de registro de documentos fiscais relativos a operações não tributáveis, e a consequente cobrança da diferença de alíquotas correspondente às operações não registradas.

O ICMS é uma das espécies de lançamento, onde o contribuinte antecipa o pagamento, cabendo à Fazenda Pública homologá-lo, sendo o contribuinte o agente esclarecedor e cumpridor, a priori, da obrigação tributária, interferência do Fisco. Assim, estamos a falar de homologação tácita do lançamento, cinco anos após o fato gerador nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Contudo, não podemos perder de vista, a aplicação do art. 173, I, do CTN - cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Esse artigo pressupõe não ter havido pagamento prévio, ou cumprimento de obrigações acessórias, sem os quais não se pode alegar que estava à disposição do fisco, para averiguação e homologação.

Daí, terá a Fazenda Pública o prazo de 5 anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador, (prazo previsto no art. 173, I, do CTN). Se não tiver pagamento, não pode haver homologação tácita. Da mesma forma, se não houver o cumprimento da obrigação acessória, não há homologação tácita também. Por fim, se não há registros de notas fiscais, nada havia para o fisco homologar.

Assim, posto, sem a ocorrência tácita da homologação, inicia-se o prazo de 05 anos, para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Por esmero de fundamentação, devo acrescentar que além da falta de informações prévias para a constituição do pagamento ou do cumprimento das obrigações acessórias, a lei implicitamente sujeita os casos de “dolo, fraude ou simulação”, ao prazo do art. 173 do CTN, ao invés do art. 150, § 4º do CTN.

Assim, independentemente de haver dolo, fraude ou simulação, entendo que o descumprimento de obrigações acessórias não é passível de se obedecer ao prazo de cinco anos da data do fato gerador, pois o fisco sequer poderia homologar tacitamente uma obrigação de fazer que não foi cumprida; da mesma forma ocorre que a diferença de alíquotas correspondente, pois as operações não eram de conhecimento do fisco, uma vez não registradas, e esta é também, a orientação da PGE/PROFIS, mediante incidente de uniformização, de largo conhecimento e aplicação na jurisprudência deste Conselho de Fazenda.

Face ao exposto, voto pela manutenção das infrações 4 e 5, exceto quanto ao erro material constatado pela nota fiscal oriunda do Espírito Santo na infração 4. Negada a preliminar de nulidade por não se tratar de operações registradas nos livros fiscais próprios.

Nº Doc. Fiscal	Emissão	Emitente	UF	Valor do Doc. Fiscal	DIFAL	ICMS A RECOLHER
4324	21/04/2010	Cargo Trading	ES	R\$3.015,00	5%	R\$150,75
205	06/10/2010	Cargo Trading	ES	R\$2.178,00	5%	R\$108,90
<b>TOTAL</b>						<b>R\$259,65</b>

Infração	Valor do AI	Parte Desonerada	Parte mantida
1	R\$15.872,70	R\$5.598,11	R\$10.274,59
2	R\$61.410,90	R\$1.369,80	R\$60.041,10
3	R\$51.894,84		R\$51.894,84
4	R\$1.811,59	R\$259,65	R\$1.551,94
5	R\$1.517,70		R\$1.517,70
6	R\$1.824,01		R\$1.824,01
<b>Totais</b>	<b>R\$134.331,74</b>	<b>R\$7.227,56</b>	<b>R\$127.104,18</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207158.0004/14-7**, lavrado contra **J. O. ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 123.762,47**, acrescido das multas de 60%, previstas nas alíneas “a”, “d” e “f” do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.517,70**, e percentual no valor de **R\$ 1.824,01**, previstas nos incisos XI, II, “d” do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 4 e 5) – Conselheiros: Ildemar José Landin, João Vicente Costa Neto, Laís de Carvalho Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Quanto à infração 4 e 5) – Conselheiros: Francisco Aguiar da Silva Júnior e José Rosenvaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FRANCISCO AGUIAR DA SILVA JÚNIOR – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Quanto à Infração 4 e 5)

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO VENCEDOR

(Quanto à infração 4 e 5)

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS