

A. I. Nº - 298578.0003/19-2
AUTUADO - MAKITA DO BRASIL FERRAMENTAS ELÉTRICAS LTDA.
AUTUANTE - CLÁUDIA MARIA SEABRA MARTINS
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14/05/2021

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0054-01/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. a) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS DESTINADAS A EMPRESAS OPTANTES DO REGIME SIMPLES NACIONAL. Autuado comprovou que concedeu o desconto previsto na norma de regência, de forma correta. Reconheceu ter incorrido em equívoco ao não computar na apuração da base de cálculo do ICMS a parcela referente ao IPI, conforme demonstrativo que apresentou. Excluídos da exigência fiscal os períodos alcançados pela decadência. Infração 1 parcialmente subsistente. **b) REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.** Alegação defensiva atinente às infrações 2 e 3 não restaram comprovadas. A simples negativa do cometimento da infração, não se apresenta capaz de elidir a autuação. Excluídos das infrações os períodos alcançados pela decadência. Infrações 2 e 3 parcialmente subsistentes. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/03/2019, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$232.885,82, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1.Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a março de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$128.652,85, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente o registro de se tratar de erro na determinação da base de cálculo nas operações de saídas de mercadorias tributadas para empresas do Simples Nacional;

2.Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2017, janeiro a novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$68.083,83, acrescido da multa de 60%;

3. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a março de 2015, janeiro a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017, janeiro a novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$36.149,14, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente o registro de se tratar de erro na determinação da base de cálculo de produtos enquadrados no art. 266, inciso I, alíneas “a” e “b” [RICMS/BA/12, Decreto 13.780/12], alíquota de 12%.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 26 a 41). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Esclarece que se trata de empresa regularmente constituída e que exerce o comércio varejista de ferramentas, na forma prevista no Contrato Social da Sociedade Empresarial registrada na JUCEB - Junta Comercial do Estado da Bahia (Doc. 03) e recebe as ferramentas produzidas pela sua matriz localizada no Estado do Rio Grande do Sul para futura revenda.

Observa que entre os produtos que comercializa, alguns encontram-se beneficiados pela redução de base de cálculo prevista no Convênio 52/91 e pelo desconto na base de cálculo nas operações de saída de mercadorias tributadas para empresas do Simples Nacional, prevista na Instrução Normativa 38/94.

Alega que em face ao recebimento de mercadoria por transferência de estabelecimentos localizados em outras Unidades da Federação e a exigência do recolhimento da antecipação parcial do imposto, acumulou crédito fiscal de ICMS, cujo saldo em 31/12/2018 era de R\$ 4.393.532,28, conforme comprova o recibo de seu SPED transmitido (Doc. 04).

Acrescenta que além da redução da base de cálculo acima citada, no período de março de 2010 a março de 2015, as filiais atacadistas que comercializassem produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que localizado em outro Estado, seriam equiparados à indústria, para fins de aplicação da alíquota de 7%, conforme disposições contidas na Lei nº 11.899/10.

Consigna que em razão do crédito fiscal homologado, optou por requerer a sua homologação, bem como ingressou com o pedido de certificação do crédito existente (Doc. 05), mas foi surpreendido pela lavratura dos Autos de Infração nºs 2985780003/19-2 e 2985780002/19-6, ambos com cobrança de suposto recolhimento a menor de ICMS, acrescido de juros e multa de infração, calculada no percentual de 60%.

Afirma que mesmo que a autuante tenha aplicado a alíquota de 7% e a redução da base de cálculo prevista no Convênio 52/91, não aplicou o desconto fiscal previsto na Instrução Normativa nº 38/94, ou seja, a redução da base de cálculo nas operações de saída de mercadorias tributadas para empresas do Simples Nacional, não lhe restando alternativa senão a impugnação da autuação.

Em caráter preliminar o impugnante requer o julgamento em conjunto do presente lançamento com aquele vinculado ao Auto de Infração n.º 2985780002/19-6, tendo em vista que o resultado obtido naquele aproveita aos débitos de que cuida o presente Auto de Infração.

Destaca que apesar da inexistência de permissão regulamentar expressa para tal união, o que se pede é que o segundo processo seja distribuído para o mesmo relator a quem couber o primeiro dos dois processos por sorteio, conforme disposto no art. 136, III, “a” do RPAF BA.

Afirma que tal procedimento é plenamente possível e necessário, como atendimento aos princípios da eficiência no serviço público e da economia processual, e como forma de garantir um julgamento adequado e impedir que sejam proferidas decisões conflitantes sobre os mesmos fatos.

Argui a nulidade do lançamento sob o fundamento de existência de vício de forma, uma vez que afirma a autuante que o procedimento supostamente adotado resultou em “recolhimento a menor” de ICMS, fato que não corresponde à realidade.

Salienta que vem acumulando sistematicamente saldo credor de ICMS, sendo que em nenhum dos meses revisados pela autuante foi apurado saldo devedor do ICMS, portanto, não há que se falar em imposto não recolhido por erro na base de cálculo.

Nesse sentido, invoca e reproduz o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n.º 7.29/99.

Assevera que a autuante errou mais uma vez quanto à capitulação legal da suposta autuação, uma vez que, se houve algum equívoco da empresa, cujo mérito será posteriormente demonstrado, a ocorrência não está de nenhuma maneira vinculada a ausência de pagamento de imposto ao Erário Público, que não sofreu qualquer prejuízo no procedimento adotado.

Diz que não agiu com dolo, fraude ou simulação, procedeu a todos registros de forma regular e requereu a revisão fiscal do lançamento.

Reitera que não tendo havido ausência de recolhimento do tributo, não pode ser exigida uma cobrança sobre tributo comprovadamente recolhido e que resultou em saldo credor em seu favor.

Acrescenta que além disso, olvidou a autuante em verificar que todo o período fora objeto de denúncia espontânea e, desse modo, o procedimento deveria levar em consideração a redução realizada no saldo credor existente.

Afirma que a forma como a autuação foi realizada, ou seja, parte no presente Auto de Infração nº 2985780003/19-2 e parte no outro Auto de Infração já mencionado acima, acabou por resultar em crédito no Auto de Infração ora combatido, “decorrente de erro no cálculo realizado pela impugnante”, conforme apresentado na respectiva impugnação, e impossibilidade de dedução naquele.

Alega que referido procedimento onera sobremaneira a empresa, uma vez que, apesar de ter apresentado denúncia espontânea em valor superior ao efetivamente apurado, tais créditos foram desconsiderados no presente lançamento.

Conclusivamente, requer a nulidade do Auto de Infração.

Prosseguindo, argui a ocorrência da decadência no tocante aos valores exigidos referentes a períodos anteriores a abril de 2014. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 150, § 4º e 173, todos do CTN.

Observa que no caso do ICMS, se trata de um tributo de apuração mensal, com lançamento realizado pelo contribuinte e, posteriormente homologado, tácita ou expressamente pelo Estado.

Aduz que o §5º do art. 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, foi revogado, de forma a pacificar o entendimento do Estado de que, em sendo o ICMS um tributo por homologação, após 5 anos de sua ocorrência extingue-se o crédito tributário.

Assinala que esse é, inclusive, o entendimento da própria PGE, que elaborou o “Incidente de Uniformização de nº PGE 2016.194710-0”, cujo enunciado transcreve.

Alega que os fatos geradores relativos ao período de janeiro a março de 2014 tiveram seu lançamento ocorrido após cinco anos de sua ocorrência, momento em que já estavam tacitamente extintos.

Conclusivamente, diz que desse modo, os valores relativos aos meses de janeiro a março de 2014 foram alcançados pela decadência, prevista no artigo 150, § 4º do CTN, devendo, portanto, serem excluídos da exigência fiscal.

No mérito, quanto à infração 1, diz que conforme esclarecido, tem por atividade principal o comércio atacadista de ferragens e ferramentas, cuja carteira de clientes é também composta por empresas optantes pelo regime simplificado de tributação – Simples Nacional, previsto na Lei Complementar n.º 123/2006.

Consigna que no período de março de 2010 a março de 2015, as filiais atacadistas que comercializassem produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que localizados noutro Estado, seriam equiparados a indústria, para fins de aplicação da alíquota de 7%, em conformidade com o previsto no art. 16 da Lei 7.014/96, cuja redação reproduz.

Diz que conforme já informado, apesar da revogação do § 1º do art. 16 da Lei nº 7.014/96, permaneceu emitindo as notas fiscais, considerando a alíquota reduzida e repassando o desconto

que achava possuía para seus clientes.

Salienta que após identificar o equívoco, apresentou denúncia espontânea e reduziu o saldo credor que possuía.

Registra que o período objeto da denúncia espontânea foi submetido à nova revisão fiscal que deu origem ao presente Auto de Infração, cujo valor foi apurado tendo em vista que, ao realizar seus cálculos a autuante equivocou-se, ao não excluir da base de cálculo os descontos concedidos, em caráter incondicional.

Alega que mesmo que não tenha atendido a condição de ser unidade industrial, para fins de fruição do benefício, transferiu o valor correspondente à redução da alíquota indevidamente aplicada ao seu comprador.

Afirma que referidos descontos foram concedidos de forma incondicional, conforme inclusive afirmado pela Auditora Fiscal revisora no processo de denúncia espontânea e pela própria autuante, de maneira que os preços a estes praticados eram distintos dos demais clientes.

Explica que tais valores de descontos eram:

- *invariavelmente objeto de destaque nas notas fiscais emitidas e abatidos dos valores devidos à impugnante, na forma dos exemplos de notas fiscais ora acostadas ao presente PAF (Doc. 06 – Cópia Integral em meio magnético).*
- *concedidos sem qualquer vinculação a condições ou vinculação a evento futuro e incerto;*
- *tinha seu abatimento direto no documento fiscal;*

Assevera que dúvidas não restam, portanto, da natureza jurídica dos valores abatidos, ou seja, de desconto incondicional concedido.

Alega que a autuante ignorou a existência de tais descontos e fez incidir a alíquota da operação sobre o valor do item, motivo pelo qual apurou uma diferença inexistente.

Invoca e reproduz o art. 13, I, § 1º, II, “a”, da Lei Complementar nº 87/96, assim como, o artigo 17, VIII, § 11, da Lei nº 7.014/96, que tratam da incidência e da base de cálculo do ICMS.

Salienta que a autuante olvidou em verificar que há, inclusive, uma didática Instrução Normativa, de nº 38/94 (Doc. 07), que apesar de antiga permanece vigente, na qual o ente tributante detalha a forma de cálculo do ICMS devido, nas hipóteses de venda para microempresa. Reproduz referida Instrução Normativa.

Diz que é cristalino que houve um equívoco por parte da autuante que, simplesmente ignorou a existência dos descontos, calculando um suposto ICMS devido, apurado a partir de descontos incondicionalmente concedidos.

Assinala que como não poderia ser de outra forma, o entendimento deste Conselho é uníssono quanto a não inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS. Neste sentido, invoca e reproduz ementas dos Acórdãos JJF Nº. 0298-01/12, CJF Nº. 0350-13/13 e CJF Nº. 0272-12/07.

Alega que se o cálculo realizado ocorresse na forma preconizada pela Instrução Normativa nº 38/94, o valor apurado seria substancialmente reduzido, na forma que demonstra abaixo:

DADOS DA NOTA FISCAL							DADOS DA AUTUAÇÃO			DADOS CORRETOS			
Mês	Ano	VI Item (1)	VI Desc (2)	VI Liq Item (3)	VI Bc Icms (4)	VI Icms (5) = (4) x 7%	VI Ipi (6)	VI Base Cálculo Apurada (7)	VI Icms Apurado (8) = (7) x 17%	Diferença a recolher ICMS (9) = (8) - (4)	Base de Cálculo Correta (10) = (7) - (2)	ICMS Devido (11) = (10) x 7%	Diferença (12) = (11) - (5)
Janeiro	2014	643.895,12	69.538,65	574.356,47	577.170,20	40.401,96	43.347,94	687.243,06	48.107,01	7.705,05	617.704,41	43.239,31	2.837,35
Fevereiro	2014	830.373,00	89.451,74	740.921,26	742.451,89	51.971,51	59.884,73	890.257,73	62.318,04	10.346,53	800.805,99	56.056,42	4.084,91
Março	2014	622.077,39	67.021,50	555.055,89	556.280,52	38.939,71	43.705,53	665.782,92	46.604,80	7.665,09	598.761,42	41.913,30	2.973,59
Abril	2014	618.023,65	66.471,61	551.552,04	551.712,98	38.620,20	44.104,03	662.127,68	46.348,94	7.728,74	595.656,07	41.695,92	3.075,72
Mai	2014	826.594,28	88.939,52	737.654,76	738.199,75	51.674,01	59.005,95	885.600,23	61.992,02	10.318,01	796.660,71	55.766,25	4.092,24
Junho	2014	457.095,66	49.557,60	407.538,06	411.327,33	28.793,11	32.073,06	489.168,72	34.241,81	5.448,70	439.611,12	30.772,78	1.979,67
Julho	2014	901.758,77	97.443,25	804.315,52	808.780,39	56.614,64	66.386,97	968.145,74	67.770,20	11.155,56	870.702,49	60.949,17	4.334,53
Agosto	2014	583.713,02	63.566,54	520.146,48	527.604,25	36.932,60	39.925,79	623.638,81	43.654,72	6.722,12	560.072,27	39.205,06	2.272,46
Setembro	2014	937.910,09	101.012,37	836.897,72	838.403,27	58.688,33	65.765,59	1.003.675,68	70.257,30	11.568,97	902.663,31	63.186,43	4.498,10
Outubro	2014	860.703,77	92.694,73	768.009,04	769.366,03	53.855,74	63.602,90	924.306,67	64.701,47	10.845,73	831.611,94	58.212,84	4.357,10
Novembro	2014	895.198,54	96.501,11	798.697,43	800.960,11	56.067,08	66.292,22	961.490,76	67.304,35	11.237,27	864.989,65	60.549,28	4.482,20
Dezembro	2014	791.649,32	85.303,97	706.345,35	708.022,50	49.561,61	57.354,07	849.003,39	59.430,24	9.868,63	763.699,42	53.458,96	3.897,35
Janeiro	2015	487.675,96	52.452,40	435.223,56	435.352,02	30.474,57	36.701,73	524.377,69	36.706,44	6.231,87	471.925,29	33.034,77	2.560,20
Fevereiro	2015	620.563,26	66.961,80	553.601,46	555.779,34	38.904,48	46.871,18	667.434,44	46.720,41	7.815,93	600.472,64	42.033,08	3.128,60
Março	2015	325.249,78	35.076,95	290.172,83	291.138,02	20.379,65	22.954,47	348.204,25	24.374,30	3.994,65	313.127,30	21.918,91	1.539,26
Total		10.402.481,61	1.121.993,74	9.280.487,87	9.312.548,60	651.879,20	747.976,16	11.150.457,77	780.532,04	128.652,84	10.028.464,03	701.992,48	50.113,28

Observa que a abertura dos itens constantes do demonstrativo acima encontra-se na planilha que anexou (Doc. 08 – Cópia Integral em meio magnético).

Impugna conjuntamente as infrações 2 e 3. Alega que os erros apontados pela autuante, se ocorridos, foram sanados quando a empresa apresentou denúncia espontânea e procedeu ao estorno do saldo credor, havendo, inclusive estorno efetuado a maior, conforme demonstrativo que apresenta.

Reitera que ao contrário do quanto afirmado não houve recolhimento a menos de ICMS, mas sim estorno de crédito em valor maior do que aquele a que a empresa estava sujeita, sendo ela credora do Estado e não devedora, como quer fazer crer a autuante.

Conclusivamente, consigna que em razão dos créditos acumulados pela empresa até o momento, requer a procedência parcial da infração, para exclusão dos débitos relativos ao período de março de 2015 a dezembro de 2017, cujos valores já estão abarcados pela denúncia espontânea realizada.

Alega que por ser o Auto de Infração contido de discussões acerca de matérias eminentemente fáticas, caso o relator entenda que a impugnação não contempla todas as provas e evidências necessárias para a comprovação das alegações apresentadas pela empresa e formação de sua convicção, requer, a conversão do processo em diligência fiscal, na forma do art. 140 e seguintes do RPAF.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a) a distribuição conjunta do presente processo com o Auto de Infração n.º 2985780002/19-6;
- b) seja a infração 1 julgada nula de pleno direito, tendo em vista faltar ao lançamento correspondente os requisitos necessários para sua validade;

Se, por absurdo, entender-se pela validade do lançamento, seja ele julgado parcialmente procedente, tendo em vista que:

- *Que os débitos relativos a Infração nº 1 resultou de equívocos cometidos pela Ilma. Autuante em seu levantamento fiscal;*
- *Que os débitos relativos aos períodos de janeiro a março de 2014 foram alcançados pelo instituto da decadência;*
- *Que os débitos relativos ao período de março de 2015 a janeiro de 2018 foram abarcados pelo valor do estorno de crédito vinculado à denúncia espontânea protocolizada pela Impugnante.*

No que se refere aos débitos não abarcados pelo período da denúncia espontânea realizada, reconhece o equívoco cometido e requer a compensação dos valores correspondentes com o saldo credor que possui.

Protesta pela produção de provas pelos meios permitidos, especialmente a juntada posterior de documentos.

Em face de a autuante se encontrar noutro órgão do Estado da Bahia a Informação Fiscal foi prestada por Auditor Fiscal estranho ao feito (fls.136 a 141).

Contesta o informante a nulidade arguida pelo impugnante. Afirma que os argumentos trazidos (fls. 30/31) não encontram respaldo legal, especificamente no art. 18 do Decreto nº. 7.629/99 [RPAF/BA/12]. Diz que todas as formalidades legais foram atendidas não havendo vício que culmine em nulidade do lançamento.

Do mesmo modo, contesta a arguição do impugnante concernente à ocorrência da decadência da exigência referente aos meses de janeiro a março de 2014. Afirma que não houve homologação tácita dos referidos meses de janeiro a março de 2014, haja vista que o autuado não recolheu nenhum valor apurado na sua escrita fiscal nos referidos meses.

No tocante à infração 1, afirma que o motivo da infração o autuado entendeu muito bem. Ou seja, aplicou a alíquota de 7% prevista nas operações de saídas para contribuintes inscritos.

observa que a discussão reside no fato de, na denúncia espontânea, o autuado ter incluído o “desconto” informado nas operações sobre o valor dos produtos incluindo o ICMS na base de cálculo, sendo que este ICMS o autuado denomina “desconto”.

Acrescenta que aí reside a celeuma da infração 1. Ou seja, o autuado entende tratar-se o valor do repasse do ICMS ao destinatário das mercadorias de “desconto incondicional”.

Afirma que não se trata de “desconto incondicional”, mas sim de repasse do percentual da parcela do ICMS, sendo que isto está claro ao se analisar os documentos fiscais e as operações em si. Diz que a diferença de 17% para 7% se deu até 22/03/15, informada na nota fiscal por força do § 1º do art. 16 da Lei nº. 7.014/96, cujo teor reproduz. Acrescenta que o autuado continuou transferindo o repasse ao destinatário.

Assevera que o “desconto incondicional” destacado na nota fiscal é a parcela do ICMS entre a diferença de 17% para 7%. Inexistindo qualquer relação com “desconto incondicional”.

Observa que considerando que 7% não é a alíquota aplicável às operações, o valor do “desconto incondicional” retorna para integrar a base de cálculo, haja vista que se trata de ICMS propriamente dito e em momento algum foi “desconto incondicional”.

Destaca que as ilustrações que apresenta (fl. 138) mostram de forma clara e precisa tudo isto que está sendo esclarecido, utilizando o exemplo dado pelo autuado à fl. 36.

Diz que o que existiu foi um erro de interpretação cometido pelo autuado. Afirma que o autuado não “retornou” com o valor do repasse para a base de cálculo para novamente apurar com 17%, ou com 18% a partir de 10/03/2016.

Observa que é possível verificar que a Denúncia Espontânea Sipro nº 032876/2018-0 inicia o mês denunciado em março de 2015, sendo que a infração 1 exige ICMS de janeiro de 2014 a março de 2015.

Relativamente às infrações 2 e 3, invoca e reproduz os artigos 123 e 143 do RPAF/BA/12.

Diz que em poucas palavras e quatro parágrafos o autuado resumiu a sua impugnação atinentes às infrações 2 e 3.

Contesta as alegações defensivas. Diz que os demonstrativos analíticos integram o presente Auto de Infração e cópias foram entregues ao autuado. Diz, ainda, que os demonstrativos recebidos pelo autuado relacionam individualmente, nota fiscal por nota fiscal.

Salienta que é certo que o autuado, no início, reconhece o equívoco para em seguida não saber se de fato ocorreu na sua escrituração, limitando-se a declarar que foram sanados sem ao menos identificá-los, e piora quando diz que “fora sanado”. Indaga sanado o quê mesmo.

Indaga, ainda, se nas infrações 2 e 3 há exigências dos exercícios de 2014 a 2018 e o espelho da DE nº. 032876/2018-0, fl. 38, inicia denunciando o mês 03/2015 como o autuado pode afirmar com tanta segurança e certeza que *“se ocorrido, fora sanado quando o impugnante apresentou denúncia espontânea”*.

Diz que o autuado simplesmente nega o cometimento da ilicitude recorrendo a uma denúncia espontânea que tratou exclusivamente do recolhimento a menos do ICMS nas saídas para microempresas e empresas de pequeno porte, objeto da infração 1. Acrescenta que o autuado não apresentou nenhuma prova capaz de elidir as acusações das infrações 2 e 3.

Consigna que a simples negativa do cometimento da infração, conforme procedido pelo autuado, remete ao artigo 143 do RPAF/BA/12.

Assevera que os valores das infrações 2 e 3 não constam na denúncia espontânea que foi levada à escrituração fiscal como estorno de crédito. Diz que o “demonstrativo” de fl. 38 não guarda

nenhuma relação com as referidas infrações 2 e 3.

Afirma que as infrações 2 e 3 não foram elididas, não tendo sido apresentada nenhuma prova contrária, apenas a mera negativa de não ter cometido a ilicitude.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

Presente à sessão de julgamento as advogadas Drª Evany Candida Vieira dos Santos contadora e advogada OAB/BA Nº 26.511 e Drª Esther Santana Barbosa para acompanhar o julgamento.

VOTO

Inicialmente, não acolho a nulidade arguida. As alegações defensivas não podem prosperar, para inquinar de nulidade o lançamento. Inexiste qualquer ofensa aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório. No lançamento de ofício foram observados todos os requisitos legais que validam o ato de lançamento.

A alegação defensiva de que a exigência fiscal acusa recolhimento a menos do imposto, quando vem acumulando sistematicamente saldo credor de ICMS, não é um fator determinante de nulidade do lançamento, sendo, em verdade, matéria que exige apuração, portanto, voltada ao mérito da autuação, descabendo, desse modo, falar-se em ofensa ao art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99.

Do mesmo modo, não prospera a arguição defensiva de nulidade por erro na capitulação legal da infração, uma vez que o fato infracional descrito pela autuante, impõe a capitulação legal apontada no Auto de Infração.

Não procede também, a alegação defensiva de que olvidou a autuante em verificar que todo o período autuado fora objeto de denúncia espontânea, e, desse modo, o procedimento deveria levar em consideração a redução realizada no saldo credor existente, haja vista que a denúncia espontânea aduzida pelo impugnante não alcançou todo o período objeto da autuação, conforme alegado.

Dante do exposto, não acolho a preliminar de nulidade arguida, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício em lide.

No tocante ao pedido do impugnante, no sentido de julgamento em conjunto do presente Auto de Infração, com o Auto de Infração n.º 2985780002/19-6, sob o fundamento de que o resultado obtido naquele, aproveita os débitos de que cuida o presente Auto de Infração, apesar de não ter sido esclarecido em que sentido o referido resultado aproveitaria os débitos, por certo que existindo crédito fiscal passível de aproveitamento e havendo previsão legal, poderá o impugnante pleitear o seu aproveitamento, mesmo que em momento posterior, observado o prazo legal para utilização.

Diante disso, não acolho o pedido do impugnante.

Quanto à arguição de ocorrência de decadência no período de janeiro a março de 2014, cabe consignar, que após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: *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 corresponderia às operações declaradas.*

Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do 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, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se *o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 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 valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

A análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, permite concluir que assiste razão ao autuado, haja vista que, efetivamente, ocorreu a decadência do crédito tributário no tocante ao período de janeiro a março de 2014, considerando que a acusação fiscal é de que o autuado *recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas*, cuja contagem do prazo decadencial se dá a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN.

Como o Auto de Infração foi lavrado em 29/03/2019, e a ciência do autuado ocorreu em 05/04/2019, não há que se exigir o crédito tributário referente aos meses de janeiro a março de 2014, pela ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pois, já extinto, cabendo, desse modo, a exclusão dos valores exigidos no referido período em todas as infrações.

No mérito, relativamente à infração 1, a acusação fiscal é de que o autuado *recolheu a menos ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas operações de saída de mercadorias tributadas, destinadas a empresas optante do Simples Nacional.*

Conforme consignado pelo Auditor Fiscal designado para prestar a Informação Fiscal - em face à designação da autuante para trabalhar noutro órgão do Estado da Bahia - o motivo da infração o autuado entendeu muito bem, ou seja, aplicou a alíquota de 7% prevista nas operações de saídas para contribuintes inscritos na condição de microempresa e empresa de pequeno porte sem atentar para o disposto no art. 16, I, “c” da Lei nº. 7.014/96.

O referido art. 16, I, “c” da Lei nº. 7.014/96, apresentava a seguinte redação no período de ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação, no caso janeiro a dezembro de 2014, janeiro a 22 de março de 2015:

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com

[...]

“c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado e destinadas a empresas de pequeno porte, microempresas e ambulantes, quando inscritas no cadastro estadual, exceto em se tratando das mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária e das mercadorias relacionadas nas alíneas “a” a “j” do inciso II;”(grifei).

Apesar de o Auditor Fiscal ter dito que o autuado incorreu em equívoco, e, inclusive, procedeu uma denúncia espontânea, verifico que no período objeto da autuação de que cuida esta infração, reitero, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a 22 de março de 2015, o § 1º do referido artigo 16 da Lei nº. 7.014/96 apresentava a seguinte redação:

[...]

“§ 1º Para efeito, e como condição de aplicação da alíquota de 7% (sete por cento), em função do previsto

na alínea “c” do inciso I deste artigo:

I - equipara-se a estabelecimento industrial a filial atacadista que exerça o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que localizado em outro Estado;

II - o estabelecimento industrial ou a este equiparado na forma do inciso anterior obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% (sete por cento) em vez da de 17% (dezesete por cento), devendo a redução constar, expressamente, no respectivo documento fiscal.”

A simples leitura do dispositivo legal acima reproduzido, permite constatar que o estabelecimento filial atacadista estava equiparado a estabelecimento industrial, desde que exercesse o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que localizado em outro Estado.

Considerando que o autuado - filial atacadista de indústria - exerceu o comércio de produtos industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa, conforme afirmado na peça defensiva, no período objeto da autuação - janeiro a dezembro de 2014, janeiro a 22 de março de 2015 -, o repasse do desconto se apresentava correto, portanto, descabendo a exigência fiscal neste período.

Na realidade, o exame dos elementos que compõem o presente processo, juntamente com os esclarecimentos prestados pelo preposto do autuado, que se fez presente na sessão de julgamento e as discussões travadas entre os Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, permitiram concluir, que o autuado apurou o imposto em conformidade com a norma de regência, descabendo, desse modo, os valores exigidos apontados nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização na apuração do imposto devido.

Conforme reconhecido pelo próprio autuado, o valor efetivamente devido é o que foi apresentado no demonstrativo constante na peça defensiva (fl.38), no caso R\$50.113,28, em decorrência de não ter computado o IPI na apuração da base de cálculo, o que resultou em recolhimento a menos do imposto, conforme demonstrativo comparativo que apresentou abaixo reproduzido:

DADOS DA NOTA FISCAL						DADOS DA AUTUAÇÃO				DADOS CORRETO			
Mês	Ano	Vi Item (1)	Vi Desc (2)	Vi Liq Item (3)	Vi Bc Icms (4)	Vi Icms (5) = (4) x 7%	Vi Ipi (6)	Vi Base Cálculo Apurada (7)	Vi Icms = Apurado (8) = (7) x 17%	Diferença a recolher ICMs (9) = (8) - (4)	Base de Cálculo Correta (10) = (7) - (2)	ICMS Devido (11) = (10) x 7%	Diferença (12) = (11) - (5)
Janeiro	2014	643.895,12	69.538,85	574.356,27	577.170,20	40.401,96	43.347,84	687.243,06	116.831,32	7.765,05	687.243,06	48.107,01	2.817,25
Fevereiro	2014	830.373,00	89.451,74	740.921,26	742.453,00	51.971,51	59.884,73	890.257,73	151.343,81	10.346,53	890.257,73	62.328,04	4.084,91
Março	2014	622.077,89	67.021,50	555.056,39	556.280,52	38.939,71	43.705,33	665.782,82	113.183,08	7.605,09	665.782,82	46.604,80	2.974,59
Abril	2014	638.023,05	66.473,63	571.549,42	573.712,98	40.160,11	44.104,03	682.127,01	116.061,61	7.728,74	682.127,01	47.750,92	3.075,72
Maio	2014	826.986,29	88.939,52	738.046,77	739.190,75	51.743,45	59.056,95	895.400,73	152.218,12	10.138,01	895.400,73	62.682,92	4.092,24
Junho	2014	451.095,66	49.557,80	401.537,86	403.327,33	28.232,91	32.073,06	489.168,72	83.158,67	5.448,70	489.168,72	34.241,81	1.979,67
Julho	2014	902.728,77	97.443,25	805.285,52	808.780,99	56.614,64	66.386,97	968.145,74	164.584,72	11.155,56	968.145,74	67.770,20	4.334,53
Agosto	2014	519.713,02	61.566,34	458.146,68	459.404,25	32.158,30	36.138,83	594.285,08	101.218,86	6.722,12	594.285,08	41.599,95	2.772,46
Setembro	2014	919.910,09	101.012,37	818.897,72	820.403,27	57.428,23	65.765,39	1.003.675,68	170.623,86	11.568,97	1.003.675,68	70.257,30	4.498,10
Outubro	2014	860.703,77	92.694,73	768.009,04	769.366,03	53.855,74	63.602,90	924.306,67	157.132,13	10.845,73	924.306,67	64.701,47	4.357,10
Novembro	2014	895.198,54	96.501,11	798.697,43	800.960,11	56.067,21	66.292,22	964.490,76	164.063,53	11.237,27	964.490,76	67.514,23	4.482,20
Dezembro	2014	791.649,32	85.303,87	706.345,45	708.022,50	49.561,57	57.554,07	849.003,39	144.330,58	9.868,63	849.003,39	59.430,24	3.897,35
Janeiro	2015	487.675,96	52.452,40	435.223,56	436.312,02	30.541,84	36.301,73	524.377,69	89.143,21	6.231,87	524.377,69	36.706,44	2.560,20
Fevereiro	2015	600.963,76	66.961,80	533.001,96	535.776,34	38.504,34	46.871,18	607.834,54	103.331,87	7.815,33	607.834,54	42.551,98	3.126,06
Março	2015	325.249,78	35.076,39	290.173,39	291.138,02	20.379,65	22.554,47	348.204,25	59.194,72	3.994,65	348.204,25	24.374,30	1.535,26
Total		10.492.481,61	1.121.993,74	9.370.487,87	9.312.548,40	651.879,20	747.976,16	11.150.457,77	1.895.532,04	128.652,84	10.021.804,93	701.992,48	50.113,28

Diante disso, considerando que os valores atinentes aos meses de janeiro a março de 2014 já não podem mais ser exigidos, em face à ocorrência da decadência, conforme explanado acima, a infração 1 é parcialmente subsistente no valor de R\$40.217,43, em conformidade com o reconhecimento pelo próprio autuado, e demonstrativos que apresentou, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
30/04/2014	3.075,72
31/05/2014	4.092,24
30/06/2014	1.979,67
31/07/2014	4.334,53
31/08/2014	2.272,46
30/09/2014	4.498,10
31/10/2014	4.357,10
30/11/2014	4.482,20
31/12/2014	3.897,35
31/01/2015	2.560,20

28/02/2015	3.128,60
31/03/2015	1.539,26
TOTAL	40.217,43

Relativamente às infrações 2 e 3, constato que assiste razão ao Auditor Fiscal que prestou a Informação Fiscal. De fato, os demonstrativos analíticos integram o presente Auto de Infração, cujas cópias foram entregues ao autuado, sendo que os referidos demonstrativos recebidos pelo autuado, apontam individualmente, nota fiscal por nota fiscal.

Do mesmo modo, assiste razão ao referido Auditor Fiscal, quando diz que o autuado não apresentou nenhuma prova capaz de elidir as acusações destes dois itens da autuação, sendo certo que a simples negativa do cometimento da infração, não elide a autuação.

Diante disso, considerando que o autuado não apresentou elementos capazes de elidir as infrações 2 e 3, estes dois itens da autuação são parcialmente subsistentes, em face à ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, no tocante aos meses de janeiro a março de 2014, conforme explicitado acima.

Assim sendo, cabe a exclusão na infração 2, dos valores de R\$737,13, R\$1.106,86 e R\$693,60, referentes, respectivamente, aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2014, passando este item da autuação para R\$65.546,24.

Do mesmo modo, no que concerne à infração 3, cabe a exclusão dos valores de R\$230,87, R\$694,36 e R\$144,31, referentes, respectivamente, aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2014, passando este item da autuação para R\$35.079,60.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298578.0003/19-2**, lavrado contra **MAKITA DO BRASIL FERRAMENTAS ELÉTRICAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$140.843,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de abril de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR