

A. I. N° - 206955.0006/20-4
AUTUADO - PERINI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07/12/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0176-03/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITO. REGISTRO FISCAL EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Autuado deixou de comprovar o direito à utilização dos créditos fiscais. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. Acatado o pedido de decadência quanto ao mês de setembro de 2015. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2020, refere-se à exigência de R\$152.713,62 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 01.06.01: Estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de setembro a dezembro de 2015; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016; janeiro a março de 2017.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 15 a 22 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, faz uma síntese da autuação fiscal e diz que o lançamento não respeitou o período decadencial de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores, que dão azo à exigência fiscal, culminando por exigir tributo já extinto nos termos do art. 156, V do CTN.

Diz que o fato gerador do ICMS encontra-se descrito pelo art. 12 da Lei Complementar 87/1996, que regulamenta o imposto em âmbito nacional e, dentre outras providências, estabelece a ocorrência do fato gerador com a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte.

Ressalta que foi cientificado do Auto de Infração em 12/10/2020, ou seja, há mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador das operações ocorridas até a data imediatamente anterior.

Cita o art. 150, § 4º do CTN e diz que estas considerações são importantes na medida em que, no caso em exame, se está diante de tributo sujeito ao chamado “lançamento por homologação” em que o particular produz uma norma individual e concreta que deverá conter todos os elementos determinantes da obrigação tributária, a fim de tornar possível a cobrança da exação.

Reproduz ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho e diz que no presente caso, a teor do disposto no art. 150, § 4º do CTN, na data em que o Fisco constituiu o crédito tributário, já não mais lhe assistia o direito, tendo em vista ter-se consubstanciado a decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Afirma que eventual interpretação diversa, apta a admitir que fosse efetuado lançamento de ofício, depois de já ter o Fisco homologado tacitamente a norma individual e concreta expedida pelo particular e declarado extinto o crédito tributário, provocaria consequências de total insegurança jurídica. Sobre o tema menciona ensinamentos de Hugo de Brito Machado.

Ressalta, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento quanto à contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º do CTN, no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação. Cita alguns julgamentos proferidos pelo STJ.

Também ressalta que os Ministros do Superior Tribunal de Justiça consignaram no Recurso Especial nº 973.733/SC, recurso representativo de controvérsia julgado na forma do art. 543-C do CPC e que originou a Súmula nº 555/STJ, que o prazo decadencial fixado pelo art. 173 do CTN

somente se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando não houver recolhimento antecipado do tributo. Diz que este é o entendimento sustentado pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Conclui não restar qualquer dúvida de que o prazo decadencial a ser aplicado no presente caso é o do art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, considerando que foi intimado do Auto de Infração em 12/10/2020, diz ser forçoso reconhecer a ocorrência da extinção do crédito tributário relativo ao ICMS incidente sobre as operações realizadas até 12/10/2015, já que ultrapassado o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Por todas as razões expostas, requer seja dado integral provimento à impugnação, reconhecendo-se a extinção pela decadência quanto aos fatos geradores ocorridos até 12/10/2015, com o consequente cancelamento do Auto de Infração e da exigência nele contida.

A autuante presta informação fiscal às fls. 52/53 dos autos, dizendo que nos demonstrativos que elaborou constam os detalhes sobre os estornos de débito indevidos, inclusive relacionando as notas fiscais de saída, correspondentes a cada CFOP. O Contribuinte tomou conhecimento do Auto de Infração em 12/10/2020, conforme consta no Termo de Intimação em anexo, com a respectiva data de ciência.

Comenta que de acordo com o disposto na Súmula nº 12 do CONSEF, *“para efeito de prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a intimação do contribuinte acerca do auto de infração”*.

Afirma que, com base na referida Súmula, o imposto referente ao mês de setembro de 2015, no valor histórico de R\$6.020,56, foi alcançado pelo instituto da Decadência, determinando, assim, sua exclusão do débito do Auto de Infração. Os demais valores registrados no Demonstrativo permanecem válidos.

À fl. 56 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal prestada pela Autuante, constando à fl. 57, Aviso de Recebimento comprovando a entrega da mencionada informação fiscal.

Na manifestação apresentada, o Defendente informou a sua concordância parcial com a conclusão da Informação Fiscal, requerendo que a extinção por decadência seja estendida aos fatos geradores ocorridos até 12/10/2015.

A Sessão de Julgamento foi acompanhada pela Dra. Marina Marques Gomes – OAB/DF Nº 60.634.

VOTO

O presente Auto de Infração se refere a estorno de débito de ICMS efetuado em desacordo com a legislação desse imposto, nos meses de setembro a dezembro de 2015; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016; janeiro a março de 2017.

O defendente não contestou a apuração referente aos estornos de débito considerados indevidos pela Fiscalização, nem os dados numéricos do levantamento fiscal, tendo alegado nas razões de defesa que o lançamento não respeitou o período decadencial de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores, que dão azo à exigência, culminando por exigir tributo já extinto nos termos do art. 156, V do CTN.

Disse que se considera a ocorrência do fato gerador no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, e que foi cientificado do Auto de Infração em 12/10/2020, ou seja, há mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador das operações ocorridas até a data imediatamente anterior.

Na informação fiscal, a Autuante ressaltou que com base na Súmula nº 12 do CONSEF, o imposto referente ao mês de setembro de 2015, no valor histórico de R\$6.020,56, foi alcançado pelo instituto da Decadência, determinando, assim, sua exclusão do débito do Auto de Infração. Os demais valores registrados no Demonstrativo permanecem válidos.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º prevê que, “*se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte”.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência para o lançamento da diferença é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I do CTN.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento realizado pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Como se trata de estorno de débito do imposto lançado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS, e o conseqüente recolhimento a menos, neste caso, houve débito declarado com efetivação de pagamento parcial, o que enseja aplicação do § 4º, do art. 150, do CTN.

Vale ressaltar, que conforme Súmula nº 12 deste CONSEF, “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração*”.

No presente processo constam os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2015 e o Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2020, tendo como data de ciência 12/10/2020. Neste caso, os fatos geradores ocorridos em setembro de 2014 foram atingidos pela decadência, de forma que o crédito tributário lançado neste mês fica extinto, consoante a regra do art. 156, inciso V do CTN.

Na última manifestação, o defendente apresentou o entendimento de que a extinção do débito por decadência deve ser estendida aos fatos geradores ocorridos até 12/10.2015.

Observo que não pode ser acatada a alegação defensiva, tendo em vista que o ICMS é apurado por período mensal, considerando-se vencida a obrigação tributária na data em que termina o período de apuração. Neste caso, a apuração do imposto referente ao mês de outubro vai até o dia 31 do referido mês, e a data de ciência do auto de infração ocorreu em 12/10/2020. Em 12 de outubro de 2014 ainda não se concluiu o período de apuração desse mês.

Quanto ao mérito, em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal, o contribuinte deve cumprir o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização desses créditos.

Por outro lado, conforme art. 309 (*caput*) e seu Inciso IX do RICMS-BA/2012 “*constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o valor dos estornos de débitos, inclusive no caso de imposto pago indevidamente em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação...*”

Em relação ao estorno ou anulação de débito, a escrituração fiscal deve ser efetuada mediante a emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” (art. 308 do RICMS-BA/2012).

No caso em exame, o defendente não apresentou comprovações correspondentes aos estornos efetuados e os dados numéricos do levantamento fiscal não foram contestados. Portanto, concluo foi correta a autuação fiscal, considerando que a escrituração fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, o que não se observou no presente caso

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a exclusão do débito relativo ao mês de setembro de 2015, alcançado pela decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0006/20-4**, lavrado contra **PERINI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$146.693,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 27 de outubro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR