

N.F. N° - 2989580022/21-8
NOTIFICADO - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.
NOTIFICANTE - JOSMAN FERREIRA CASAES
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.10.2021

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0388-06/21NF-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. DESTAQUE A MAIOR NO(S) DOCUMENTO(S) FISCAI(S). Notificada não contesta a infração, estabelece a lide na impugnação de períodos decaídos em relação ao hiato temporal das datas de ocorrências dos fatos geradores de 31/01/2016 a 31/05/2016, entendimento alicerçado no artigo 150 § 4º do CTN. Verificada a decadência do período contestado conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0. Infração reconhecida. Instância única. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em 03/05/2021 exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$4.325,95 mais multa de 60%, equivalente a R\$2.595,58 e acréscimo moratório no valor de R\$859,86 perfazendo um total de R\$7.781,39 em decorrência do cometimento de uma única infração cujo o período apuratório se fez nos meses de **janeiro a dezembro de 2016**, fevereiro a novembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018:

Infração 01 – 01.02.41: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.

Enquadramento Legal: Artigo. 29 e 31 da Lei 7.014/96, c/c art. 309 do RICMS, publicado pelo Decreto de nº 13.780/12. Multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de advogado, manifestando impugnação, apensada aos autos (fls. 14 a 20.), protocolizada na CORAP NORTE/PA SAC IRECÊ, na data de 23/07/2021 (fl. 13).

Em seu arrazoado, inicialmente, a Notificada alegou a tempestividade da impugnação e retratou uma síntese da notificação salientando que não se levou em consideração alguns períodos já atingidos pela decadência uma vez que as operações que fundamentam as supostas exigências ocorreram há mais de 5 (cinco) anos da data da ciência da notificação.

No item “DA DECADENCIA DO DIREITO DE CONSTITUIÇÃO DOS SUPOSTOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ANTERIORES A 25/05/2016” explicou que como é sabido, o fato gerador do ICMS encontra-se descrito pelo artigo 12, da Lei Complementar de nº 87/96, que regulamenta o imposto em âmbito nacional e dentre outras providências, estabeleceu a ocorrência do fato gerador com a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte:

“Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;(...)"

Assinalou que a Notificada foi cientificada da lavratura do auto de infração em 25/05/2021, ou seja, há mais de 5(cinco) anos da ocorrência do fato gerador das operações ocorridas até a data imediatamente anterior.

Apontou que é sabido que o artigo 150 § 4º do Código Tributário Nacional "CTN", estabelece o prazo decadencial de cinco anos para que o fisco efetue a homologação do lançamento, sendo que, se não o fizer, considerar-se-á homologada tacitamente a norma individual e concreta

expedida pelo particular, extinguindo-se, portanto, o crédito tributário, sendo importante estas considerações na medida em que, no caso em exame se esta 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 tomar possível a cobrança da exação.

Acrescentou que conforme anota Paulo de Barros Carvalho, não há diferença entre a atividade do particular e o ato praticado pelo agente público, visto que a própria lei estabelece quais os sujeitos competentes para a construção da norma individual e concreta de imposição tributária, em virtude disso, esclarece que, em relação aos particulares, na qualidade de agentes competentes para constituir o crédito tributário "*cabem-lhes individualizar o evento tributário, constituindo-o como fato jurídico e estruturar denotativamente, todos os elementos integrantes da relação do tributo. Em outras palavras, a lei dá competência ao contribuinte para constituir o fato jurídico e a obrigação tributária que dele decorre, pelo fenômeno da causalidade jurídica*".

Alertou que tal legitimidade outorgada ao contribuinte não retira, em nenhum momento, a competência originária do Poder Público, garantida pelo artigo 142 do CTN, para fazer incidir a norma geral e concreta e constituir o seu crédito tributário, desde a ocorrência do fato gerador, o agente público tem competência para constituir seu respectivo crédito tributário e estabelecer os termos da exigibilidade da exação.

Pontuou que no presente caso, como visto, a teor do disposto no artigo 150, §4º do CTN, na data em que o Fisco constituiu o crédito tributário, já não mais lhe assistia este direito, tendo em vista ter-se consubstanciado a decadência do direito do Fisco de constituição do crédito tributário. Cumpre transcrever o preceito legal:

"Art. 150. 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.

(...)

§ 4º 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. " (Grifou-se)

Acentuou 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 citando os Professor Hugo de Brito Machado e Eurico Marcos Diniz de Santi (fl. 17), para consubstanciar seu entendimento

Destacou ainda que o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento quanto à contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, §4º do CTN no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o contribuinte recolher parcialmente o imposto a ser homologado (fato este pacífico e incontestável que já comprovado no decorrer do processo de fiscalização, no qual o próprio agente fiscal reconhece a existência inclusive de pagamentos a maior que o devido), citando julgamentos proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça a esse respeito (fl.18 e 19)

Ressaltou-se, também, que os Ministros do Superior Tribunal de Justiça consignaram, no Recurso Especial de nº. 973.733/SC, recurso representativo de controvérsia julgado na forma do artigo 543-C. CPC/1975 (correspondente ao artigo 1.036 do CPC/2015) e que originou a Súmula de nº. 555/STJ, que o prazo decadencial fixado pelo artigo 173 do CTN somente se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação quando não houver recolhimento antecipado do tributo, Veja-se o teor da Súmula de nº.555:

SÚMULA 555/STJ "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."

Assegurou que este é inclusive o entendimento sustentado pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia. Confira-se:

"AGRAVO DE INSTRUMENTO AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL ICMS PAGAMENTO A MENOR. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REMANESCENTE TERMO INICIAL DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR ART 150. §4 DO CIN DECADÊNCIA PARCIAL CONFIGURADA DECISÃO LIMINAR MANTIDA. RECURSO IMPROVIDO.

Conforme a consolidada jurisprudência do STJ se a legislação estadual não dispuser de outra forma acerca do prazo de decadência, aplica-se o quanto disposto no artigo 150, § 4º do CTN, considerando-se a ocorrência do fato gerador como termo inicial para a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário remanescente, decorrente de ICMS, cujo pagamento foi efetuado a menor pelo contribuinte, sem comprovação de dolo, simulação ou fraude.

Rejeita-se a aplicação do artigo 173, I do CTN ao caso concreto, para a contagem do prazo decadencial apenas a partir de 1 de janeiro do ano seguinte ao exercício tributado por não versar especificamente sobre a ausência de pagamento, mas sim pagamento realizado a menor, estando cometida a antecipação dos efeitos da tutela com fulcro na sólida jurisprudência do STJ. RECURSO IMPROVIDO. (Grifou-se)

Rematou não restar qualquer dúvida que o decadencial a ser aplicado no presente caso é o do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, uma vez que a Notificada foi intimada da Notificação Fiscal em 25/05/2021, é forçoso reconhecer a ocorrência da extinção do crédito tributário relativo ao ICMS incidente sobre as operações realizadas até 25/05/2016, já que ultrapassado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º CTN, impondo-se, assim, a decretação de nulidade do lançamento fiscal nessa extensão.

Finalizou por todas as razões aqui expostas a impugnante requer que seja dado integral provimento com o consequente cancelamento do auto de infração e da exigência nele contida.

O Notificante prestou Informação Fiscal às folhas 46 a 47 onde inicialmente informou que a lavratura da notificação decorreu da identificação de irregularidade fiscal verificada nos Exercícios de 2016 a 2018, onde utilizou-se indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais.

Descreveu que na defesa a Notificada iniciou sua peça impugnatória arguindo a tempestividade da apresentação da peça defensiva, informando que foi intimada em 25/05/2021, e que o prazo recursal se encerrou em 26/07/2021, sendo a mesma pois, tempestiva.

Arguiu que a ação levou em consideração alguns períodos já atingidos pela decadência, uma vez que as operações que fundamentam as supostas exigências ocorreram há mais de 5 (cinco) anos da data da ciência da autuação, discordando do Notificante, e logo em seguida, passou a tecer suas razões de defesa, onde preliminarmente evocou o artigo 12, da Lei Complementar nº 87/96, que regulamentou o imposto em âmbito nacional e dentre outras providências, estabeleceu a ocorrência do fato gerador com a saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, passando a transcrever textos de vários tributaristas.

O Notificante informou seu entendimento que não assiste razão à Notificada evocar o prazo decadencial contado a partir do fato gerador, tendo em vista que apurou o montante do imposto devido, efetuou o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente o Fisco verificou que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação, conforme consta em parecer emitido pela PROCURADORIA DO ESTADO DA BAHIA, através da PROCUDORIA FISCAL, que “promoveu a uniformização de orientação jurídica acerca dos temas através de Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016. Assim sendo, mantém para esta infração, a cobrança em seu montante integral.

Finalizou diante do exposto reafirmando a manutenção em sua totalidade, da presente Notificação Fiscal, no valor R\$7.781,39 (Sete mil setecentos e oitenta e um reais e trinta e nove centavos), a serem acrescidos dos consectários legais pertinentes.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Fiscalização de Estabelecimento, lavrada em **03/05/2021** exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$4.325,95 mais multa de 60%, equivalente a R\$2.595,58 e acréscimo moratório no valor de R\$859,86 perfazendo um total de R\$7.781,39 em decorrência da infração (01.02.41) de utilizar-se indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais cujo o período apuratório se fez nos meses de **janeiro a dezembro de 2016**, fevereiro a novembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018.

O enquadramento legal utilizado baseou-se nos Artigos. 29 e 31 da Lei 7.014/96, c/c art. 309 do RICMS, publicado pelo Decreto de nº 13.780/12 e multa tipificada no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi verificada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal.

Tem-se que em sua impugnação, em apertada síntese, a Notificada alega a decadência dos períodos anteriores a 25/05/2016, impondo-se, assim, a decretação de nulidade do lançamento fiscal nessa extensão, uma vez que fora científica da lavratura nesta data, alicerçando-se o seu discernimento no artigo 150 § 4º do Código Tributário Nacional – CTN e apresentando pacificação desse entendimento em julgamentos do Superior Tribunal de Justiça quanto à contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, na forma do citado artigo nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, **quando o contribuinte recolher parcialmente o imposto a ser homologado** (fato este pacífico e incontestável que já comprovado no decorrer do processo de fiscalização, no qual o próprio agente fiscal reconhece a existência inclusive de pagamentos a maior que o devido), reproduzindo, também, julgamentos proferidos pelo Superior Tribunal de Justiça e Tribunal de Justiça do Estado da Bahia a este respeito em complementação.

Por sua vez, o Notificante informou que em seu entendimento não assistiu razão à Notificada evocar o prazo decadencial contado a partir do fato gerador, tendo em vista que apurou-se o montante do imposto devido, efetuou-se o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente o Fisco verificou que o valor recolhido foi menor que o **efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação**, conforme consta em parecer emitido pela PROCURADORIA DO ESTADO DA BAHIA, através da PROCUDORIA FISCAL, que “promoveu a uniformização de orientação jurídica acerca dos temas através de Ofício Gab/PROFIS/PGE nº 42/2016.

Compulsando os autos examino que a lavratura se fez na data de 03/05/2021 (fl. 01) e a intimação da lavratura à Notificada (fl. 12) se fez através de Mensagem enviada pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e na data de 19/05/2021, não constando a ciência, sendo considerada tácita no dia útil aos 05 cinco dias após o seu envio, entretanto, a Notificada atestou a intimação em sua peça de defesa como ocorrida na data de 25/05/2021.

Verifiquei que notificação trata-se da infração imputada à Notificada de ter-se utilizado

indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais sendo que o período fiscalizado se fez nos meses de **janeiro a dezembro de 2016**, fevereiro a novembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018. Neste sentido, constatei nas Notas Fiscais, objetos da presente notificação, apostas na mídia CD (fl.10) contendo arquivos no formato Excel, que em algumas mercadorias, destas notas, adquiridas pela Notificada, houve erro no cálculo a maior do imposto, quando da emissão destas, convertendo-se em utilização indevida de crédito fiscal.

No entanto, a Notificada não contesta a infração lhe imputada estabelecendo a lide propriamente na impugnação de períodos decaídos em relação ao hiato temporal das datas de ocorrências dos fatos geradores de 31/01/2016 a 31/05/2016 reclamando-os em função do entendimento do artigo 150 § 4º do CTN.

Neste sentido, segundo o art. 139, do Código Tributário Nacional - CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Uma vez ocorrido o fato imponível, surge a obrigação tributária e o seu objeto é o crédito tributário, a quantia que deverá ser paga pelo contribuinte, formalizada pelo lançamento. O lançamento, como instituto jurídico, nada mais é do que a conversão de uma obrigação incerta e ilíquida, numa obrigação líquida e certa (certa quanto a existência e líquida quanto ao objeto) é a apuração do *quantum debeatur* e a identificação do sujeito passivo. Assim, com a **lavratura da Notificação Fiscal**, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN).

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, quanto à obrigação principal, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

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**.

Na análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS permite-se concluir que, no caso de Notificação Fiscal de exigência de ICMS atinentes à **declaração da ocorrência do fato jurídico tributário**, apurar o montante do imposto devido e recolher a maior àquele que corresponderia às operações declaradas, restando-se ausente a comprovação pelo fisco da vontade consciente (dolo) de se praticar certa conduta, fraude ou simulação, aplicar-se-á a regra contida no § 4º do art. 150 do CTN, significando dizer que, se diz respeito à hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se à posterior homologação, expressa ou tácita, pela referida autoridade, como é o caso do ICMS, diferentemente do entendimento do Notificante.

No presente caso, indubitavelmente, o crédito tributário foi alcançado pela decadência, no período de **31/01/2016 a 31/05/2016**, haja vista que **ultrapassado o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário**, cabendo a exclusão dos referidos valores dos itens deste período da notificação, tal qual impugnado pela Notificada.

Diante disso, considerando que parte da exigência de que cuida esta notificação fiscal foi

alcançada pela decadência - conforme explicitado -, o valor de R\$4.325,94, originariamente apontado na Notificação Fiscal, fica reduzido para R\$3.834,93, conforme demonstrativo abaixo:

| OCORRÊNCIA | DT. VENC. | VAL. HIST.(R\$) | VAL. HIST./JULG. (R\$) |
|--------------|------------|-----------------|------------------------|
| 31/01/2016 | 09/02/2016 | 61,12 | 0,0 |
| 29/02/2016 | 09/03/2016 | 3,00 | 0,0 |
| 31/03/2016 | 09/04/2016 | 77,85 | 0,0 |
| 30/04/2016 | 09/05/2016 | 328,65 | 0,0 |
| 31/05/2016 | 09/06/2016 | 20,39 | 0,0 |
| 30/06/2016 | 09/07/2016 | 596,62 | 596,62 |
| 31/07/2016 | 09/08/2016 | 1,51 | 1,51 |
| 31/08/2016 | 09/09/2016 | 9,03 | 9,03 |
| 30/09/2016 | 09/10/2016 | 142,63 | 142,63 |
| 31/10/2016 | 09/11/2016 | 24,77 | 24,77 |
| 30/11/2016 | 09/12/2016 | 8,70 | 8,70 |
| 31/12/2016 | 09/01/2017 | 197,80 | 197,80 |
| 28/02/2017 | 09/03/2017 | 22,86 | 22,86 |
| 31/03/2017 | 09/04/2017 | 78,10 | 78,10 |
| 30/04/2017 | 09/05/2017 | 14,63 | 14,63 |
| 31/05/2017 | 09/06/2017 | 27,25 | 27,25 |
| 30/06/2017 | 09/07/2017 | 25,18 | 25,18 |
| 31/07/2017 | 09/08/2017 | 362,78 | 362,78 |
| 31/08/2017 | 09/09/2017 | 76,28 | 76,28 |
| 31/01/2018 | 09/02/2018 | 20,98 | 20,98 |
| 31/10/2017 | 09/11/2017 | 348,04 | 348,04 |
| 30/11/2017 | 09/12/2017 | 16,20 | 16,20 |
| 28/02/2018 | 09/03/2018 | 57,08 | 57,08 |
| 31/03/2018 | 09/04/2018 | 2,26 | 2,26 |
| 30/04/2018 | 09/05/2018 | 58,06 | 58,06 |
| 31/05/2018 | 09/06/2018 | 39,52 | 39,52 |
| 30/06/2018 | 09/07/2018 | 117,10 | 117,10 |
| 31/07/2018 | 09/08/2018 | 82,80 | 82,80 |
| 31/08/2018 | 09/09/2018 | 938,91 | 938,91 |
| 30/09/2018 | 09/10/2018 | 367,79 | 367,79 |
| 31/10/2018 | 09/11/2018 | 49,81 | 49,81 |
| 30/11/2018 | 09/12/2018 | 2,95 | 2,95 |
| 31/12/2018 | 09/01/2019 | 145,29 | 145,29 |
| TOTAL | | 4.325,94 | 3.834,93 |

Isto posto, acolho a decadência suscitada pela Notificada e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** em Instância Única a Notificação Fiscal nº **298958.0022/21-8**, lavrada contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimada a notificada para efetuar o pagamento do crédito no valor de R\$3.834,93, previsto no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2021

EDUARDO DUTRA FREITAS -PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR