

PROCESSO	- A. I. N° 269130.0001/19-6
RECORRENTE	- CARLOS RODRIGUES DE SANTANA
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0103-06/22-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFAS OESTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 28/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0351-12/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. O valor residual trata-se de mercadorias isentas, sem direito a crédito fiscal; **b)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O valor residual trata-se de produto sujeito ao regime de substituição tributária. Excluídos os períodos decaídos. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 6ª JJF, através do Acórdão nº 0103-06/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir do estabelecimento, sob Inscrição Estadual nº 64.816.603, o valor de ICMS de R\$ 95.492,40, acrescido da multa de 60%, inerente a duas exigências, nos exercícios de 2014 a 2017, a saber:

Infração 01 – 01.02.03 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 68.024,07, referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

Infração 02 – 01.02.06 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 27.468,33, referente às aquisições de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 66.004,51, após rejeitar a preliminar de nulidade e indeferir o pedido de perícia/diligência, diante das seguintes razões de mérito:

VOTO

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

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fulcro no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em decorrência de dolo, fraude ou simulação, não comprovada nos presentes autos.

Tais raciocínios somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigações principais, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN quando a obrigação é acessória, já que o indigitado dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Nas situações de aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias não existe o que homologar. Os lançamentos respectivos ocorrem de ofício.

Por meio de verificação do Sistema INC (Informações dos Contribuintes), observo que, durante todo o ano de 2014, não houve pagamento do ICMS denominado normal, resultante do cotejo débito x crédito no livro

Registro de Apuração, tendo em vista o acúmulo de saldos credores naquele período.

Inexistindo pagamento, inexiste também o que homologar, não cabendo razão à argumentação, neste caso, sobre a incidência dos ditames do art. 150, § 4º do CTN, mas sim do art. 173, I do mesmo Código.

Rejeitada a prejudicial de decadência.

No mérito das infrações 01/02, primeiramente, trataremos de uma situação que não foi abordada na peça defensiva, mas que cumpre sobre ela decidir, por ser dever de ofício.

Constatou, da análise comparativa dos números apresentados na revisão de fls. 77/78 com os saldos credores acumulados em 2014, registrados no Sistema INC (com o refazimento da apuração do ICMS), que a utilização indevida dos créditos passou a causar repercussão econômica (descumprimento de obrigação principal) a partir de dezembro de 2014.

Por conseguinte, entendo que não é possível a aplicação isolada da multa de 60% nos períodos de janeiro a novembro de 2014, ou em qualquer outro período auditado em que o saldo fosse eventualmente credor, pois, como um todo, das duas irregularidades de que trata o presente Auto de Infração resultou um efetivo descumprimento de obrigação principal.

Quanto à primeira imputação, de fato, a alínea "e" do inciso II do caput do art. 265 do RICMS/12 foi revogada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/2016, publicado no Diário Oficial do Estado de 21/05/2016, com efeitos a partir de 01/06/2016. A sua redação originária, que surtiu efeitos até 31/05/2016, cuidava da isenção nas saídas internas de pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício não se aplicava ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado.

Acolho a revisão de fl. 77, elaborada pela autuante, de modo que a infração 01 reste alterada, de R\$ 68.024,07 para R\$ 40.304,02.

Infração 01 parcialmente elidida.

Em relação à infração 02 e à pizza congelada, pronta para assar, com efeito, esta não se encarta no item 33.1 do Anexo 01 do RICMS/12 em vigor quando das ocorrências, que cuida de macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares e macarrão instantâneo, de códigos da NCM/SH nos 1902.1, 1905 e 1902.3.

Acolho a revisão de fl. 78, elaborada pela auditora, de modo que a infração 02 seja modificada, de R\$ 27.468, 33 para R\$ 25.700,49. Infração 02 parcialmente elidida.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na cifra de R\$ 66.004,51.

Por fim, a JJF concluiu pela procedência parcial do Auto de Infração no montante de R\$ 66.004,51.

No Recurso Voluntário, de fls. 110 a 118 dos autos, o recorrente apresenta as seguintes alegações:

Prejudicial de mérito da decadência do lançamento por homologação, que é o caso do ICMS, do que sustenta que deve sim ser reconhecida a decadência de parte do lançamento, já que houve pagamento do ICMS através da compensação com os créditos lançados pelo contribuinte e que inclusive sua legalidade é questionada pela presente autuação. Desse modo, não há que se falar que não houve pagamento do ICMS.

No mérito, sustenta a legalidade do crédito do ICMS aproveitado, já que no valor remanescente se mantém mercadorias que não estão sujeitas à isenção ou substituição tributária, tendo a fiscalização se restringido a avaliar SPED, sem haver análise detalhada de cada operação e mercadoria envolvida, evidenciando a necessidade de realização de diligência para excluí-las da autuação, devidamente relacionadas nas planilhas que acompanham a defesa, do que requer, o que resultará na improcedência da autuação.

Assim, requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário para determinar a realização da diligência, acolher a decadência suscitada e, no mérito, julgar insubsistente o Auto de Infração.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, nos termos do art. 169, I, "b" do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, quanto às infrações 1 e 2 do Auto de Infração, as quais se referem, respectivamente, à utilização indevida

de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto (R\$ 68.024,07) e sujeitas ao regime da substituição tributária (R\$ 27.468,33), nos exercícios de 2014 a 2017, perfazendo o montante de R\$ 95.492,40, acrescido da multa de 60%, tendo a Decisão recorrida concluído pela procedência parcial do Auto de Infração no valor de R\$ 66.004,51, após acolher a revisão feita pela autuante às fls. 77/78 dos autos.

Preliminarmente, o recorrente pretende que seja reconhecida a decadência, referente aos fatos geradores ocorridos nas competências de janeiro a abril de 2014, sob a égide do art. 150, § 4º do CTN, já que houve pagamento do ICMS através da compensação com os créditos lançados pelo contribuinte, tendo em vista que fora notificada da lavratura do Auto de Infração em 30/04/2019 e a JJJF rejeitou a prejudicial de decadência sob o entendimento de que: *"Inexistindo pagamento, inexiste também o que homologar, não cabendo razão à argumentação, neste caso, sobre a incidência dos ditames do art. 150, § 4º do CTN, mas sim do art. 173, I do mesmo Código."*

Examinando as peças que integram os autos conluiu que cabe razão ao recorrente e que a Decisão recorrida deve ser modificada para desoneração parcial do valor original do Auto de Infração, em razão da prejudicial de mérito de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, estabelecido no artigo 150, § 4º do CTN, em relação aos fatos geradores de janeiro a março de 2014, eis que, só quando da ciência ao sujeito passivo da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 30/04/2019, via DTE – Domicílio Tributário Eletrônico (fl. 40), o lançamento de ofício se completou, conforme Súmula nº 12 do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, que estabelece, para efeito da contagem do prazo decadencial, que o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.

Há de esclarecer que a PGE/PROFIS já firmou entendimento, através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, de que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com supedâneo 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.

Logo, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com base no art. 173, I do CTN, quando o contribuinte: *i*) declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; *ii*) não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável e *iii*) declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação.

Por sua vez, a acusação da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS decorreu da análise pelo fisco dos lançamentos das operações lançadas pelo contribuinte em sua escrita fiscal e oferecidas a tributação, que concluiu pelo recolhimento a menor do tributo apurado, já que a compensação do débito com saldo credor no mês já é uma forma de pagamento do imposto a ser homologado pelo fisco e, desse modo, não há que se falar que não houve pagamento do ICMS.

Logo, no caso de crédito indevido, o prazo para homologação sujeita-se a contagem decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN, cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, eis que não restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Diante de tais considerações, conluiu que, quando da efetiva *notificação* do lançamento de ofício, em 30/04/2019, sob a égide do art. 150, § 4º do CTN, já havia ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a março de 2014, parte da exação fiscal, devendo-se excluir os valores de: R\$ 2.139,38; R\$ 875,84 e R\$ 7.899,65, em relação à infração 1, e os valores de: R\$ 571,44; R\$ 235,04 e R\$ 307,02, quanto à infração 2 (fls. 77 e 78).

No mérito, o recorrente alega que no valor remanescente se mantém mercadorias que não estão

sujeitas à isenção ou substituição tributária, evidenciando a necessidade de realização de diligência para excluí-las da autuação, devidamente relacionadas nas planilhas que acompanham a defesa, do que requer, o que resultará na improcedência da autuação.

Porém, tal alegação torna-se impertinente, pois as razões de defesa relativas a pescados (tributado a partir de 01/06/2016 – art. 265, II do RICMS), inerente à infração 1, e pizza congelada, referente à infração 2, já foram objeto de análise quando da instância anterior, inclusive sendo objeto de revisão fiscal pela autuante (fls. 74/79), cujos valores remanescentes mantidos na autuação restringem-se: *i*) aos pescados adquiridos até 31/05/2016, quando eram isentos, e ao arroz, quanto à infração 1, e *ii*) aos produtos: iogurte, batata palha, espumante, achocolatados, derivados de gado e aves, inerente à infração 2, cuja apuração foi acolhida pela JJF na sua Decisão, cujo excerto transcrevo a seguir:

Quanto à primeira imputação, de fato, a alínea “e” do inciso II do caput do art. 265 do RICMS/12 foi revogada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/2016, publicado no Diário Oficial do Estado de 21/05/2016, com efeitos a partir de 01/06/2016. A sua redação originária, que surtiu efeitos até 31/05/2016, cuidava da isenção nas saídas internas de pescado, exceto crustáceo, molusco e rã, sendo que o benefício não se aplicava ao pescado enlatado, cozido, seco ou salgado.

Acolho a revisão de fl. 77, elaborada pela autuante, de modo que a infração 01 reste alterada, de R\$ 68.024,07 para R\$ 40.304,02.

Infração 01 parcialmente elidida.

Em relação à infração 02 e à pizza congelada, pronta para assar, com efeito, esta não se encarta no item 33.1 do Anexo 01 do RICMS/12 em vigor quando das ocorrências, que cuida de macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares e macarrão instantâneo, de códigos da NCM/SH nos 1902.1, 1905 e 1902.3.

Acolho a revisão de fl. 78, elaborada pela auditora, de modo que a infração 02 seja modificada, de R\$ 27.468,33 para R\$ 25.700,49. Infração 02 parcialmente elidida.

Sendo assim, pelo fato das razões de defesa limitarem-se, tão-somente, aos itens pescados e pizza congelada, como também as razões recursais não citarem, especificamente, qualquer item considerado como inadequado às exigências parciais, concluo pela coerência dos itens remanescentes.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, no valor de R\$ 53.976,14, sendo: R\$ 29.389,15 para a infração 1 e R\$ 24.586,99 para a infração 2, após exclusão dos valores decaídos de janeiro a março de 2014.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269130.0001/19-6, lavrado contra **CARLOS RODRIGUES DE SANTANA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 53.976,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS