

**PROCESSO** - A. I. Nº 233048.0003/20-5  
**RECORRENTE** - NOVA ERA COMERCIAL DE TINTAS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0199-04/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0188-12/23-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DESTAQUE A MAIOR DO IMPSOTO.** Documentos juntados no recurso não fazem provas capaz de elidir a infração. Mantida a decisão pela procedência em parte. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** Razões de defesa elidem em parte a autuação. Infração procedente em parte. Decreta, de ofício, a redução da multa de 100% para 60% referente à infração 3, conforme a alteração da legislação a partir de 2012. Modificada a decisão para a multa. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA.** Não acolhida a preliminar de mérito de decadência relativo as infrações 2 e 10. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo (fls. 359/373), com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 4ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 20/08/2020, exigindo tributos no valor de R\$ 106.061,65 (2015 e 2016), em razão do cometimento de 10 (dez) infrações, sendo objeto do recurso as infrações 2 a 6 e 8 a 10, no que se refere a materialização da decadência e no mérito as infrações 3, 5 e 10 que acusam:

**INFRAÇÃO 02 - 01.02.41:** *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, referente aos anos de 01/2015 a 12/2016, conforme demonstrativo de fls. 18 a 40 dos autos - R\$ 21.331,52.*

**INFRAÇÃO 03 - 02.01.02:** *Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios no ano de 01/2015 a 08/2015, conforme demonstrativo de fls. 41 a 42 dos autos - R\$ 470,76. Multa de 100%.*

**INFRAÇÃO 05 - 02.01.03:** *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos anos de 01/2015 a 12/2016, através de operações com NF-e - R\$ 70.701,02. Multa de 60%.*

**INFRAÇÃO 10 - 16.01.01:** *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias bens ou serviço sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal no ano de 01/2015 a 11/2015, conforme demonstrativo de fls. 147 a 149-v dos autos - R\$ 420,00 (art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96).*

Na decisão proferida pela 4ª JJF, com relação a arguição da decadência dos fatos ocorridos no período de 01/01/2015 à 31/07/2015, aplicando o art. 150, § 4º do CTN, em relação às infrações de nºs 02, 03, 04, 05, 06, 08 e 09, inicialmente apreciou que não se trata de nulidade (art. 18, IV, “a” do RPAF/BA).

Discorreu sobre os dispositivos legais que se referem a decadência (art. 150, § 4º do CTN, art. 965 do RICMS e art. 173, I do CTN), cujos dispositivos transcreveu (fls. 336/337), ressaltando que o ICMS, que é um imposto sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que o próprio contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que entende como devido, de fato, na forma posta pelo sujeito passivo, em sede de defesa, o prazo decadencial para que o Fisco realize o

lançamento é de 5 (cinco) anos, sendo que o termo inicial desse prazo pode ser o fato gerador (art. 150, § 4º do CTN); ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN), concluindo que:

*No caso do Auto de Infração em tela, relativamente as infrações nºs 02, 04, 05, 06 e 08, coadunado com o entendimento do sujeito passivo, de que a Fazenda Pública Estadual não tem direito de cobrar o crédito tributário em apreço, isso em relação as datas de ocorrência até 31/07/2015, já que ultrapassou o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º do CTN, considerando que foi intimado do Auto de Infração em 26/08/2020, data de ciência do presente procedimento fiscal, isto é, data em que foi formalizado, para cobrar crédito tributário decorrente da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior no documento fiscal, bem assim por ter deixado de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, realizadas através de ECF e NF-e, regularmente escrituradas, além de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias, também, regularmente escrituradas e por ter efetuado recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente aquisições de mercadorias provenientes de outras unidade da Federação, pois, de fato, enseja a aplicação do prazo decadencial então previsto no art. 150, § 4º do CTN, de forma que o termo inicial para a contagem do prazo é com a materialização dos fatos geradores.*

*Não vejo então presente nos autos, a situação de ocorrência fiscal que se enquadra nas disposições contidas no inciso I, do art. 173 do CTN, combinado com o § 4º, do art. 150 do mesmo diploma legal, em que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

*No caso específico dos autos, o defendente indevidamente utilizou de crédito fiscal lançado no livro fiscal próprio de valores, em que a legislação não autorizava, bem assim deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, ou erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias, também, regularmente escrituradas, além de recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente aquisições de mercadorias provenientes de outras unidade da Federação, tudo isso decorrente de equívocos na interpretação da legislação competente.*

*Desta forma, entendendo que não se vê nos autos hipóteses de dolo, fraude ou simulação nas ocorrências das acusações, como também qualquer manifestação do agente Fiscal Autuante de tais ocorrências, conta-se o prazo decadencial, então, a partir da data do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN destacado acima.*

*Todavia em relação a infração 03, que trata da cobrança do imposto (ICMS) que deixou, o sujeito passivo, de recolher, nos prazos regulamentares, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, e a infração 10, que trata de cobrança de multa por ter dado entrada no seu estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal; vejo que não há que se arguir a decadência de exigência dos citados débitos decorrentes das operações comerciais inerentes ao período de 01/01/2015 à 31/07/2015, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, pois se trata da constituição de um crédito tributário em que o sujeito passivo deveria ter efetuado o lançamento na escrita fiscal e não o fez, moldando, então, essas operações no art. 173, I do CTN, em que a contagem do prazo dar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àqueles em que o lançamento poderia ter sido efetuado, logo não há que se falar em decadência em relação aos créditos constituídos na infração 03 e da infração 10, vez que, o sujeito passivo, foi intimado do Auto de Infração em 26/08/2020, data de ciência do presente procedimento fiscal, então o Estado da Bahia teria até 31/12/2020 para constituir o lançamento ora em análise, que o fez antes. Assim, refuto a arguição de decadência em relação as datas de ocorrência da infração 03 e da infração 10.*

*Aliás, tal entendimento vem a respeitar a orientação da Procuradoria Geral do Estado, através do Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016, datado de 22/11/2016, em que promoveu a uniformização de suas orientações jurídicas acerca de alguns temas relacionados ao ICMS na Bahia, dentre eles, o de decadência, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.*

*Com isso, em relação à constituição do lançamento fiscal, relativo as infrações nºs 02, 04, 05, 06 e 08 do Auto de Infração em tela, deve-se proceder a exclusão dos créditos, relativo as datas de ocorrência que, de fato, imperaram a decadência na forma prevista art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, todos os créditos constituídos até a data de ocorrência até 31/07/2015, nos termos arguidos pelo sujeito passivo.*

No mérito em relação ao saldo remanescente das infrações que não foram alcançadas pela decadência, fundamentou que:

*A infração 02, que trata da acusação de utilização indevida de crédito fiscal do imposto (ICMS) em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais, referente aos anos de 2015 e 2016, conforme demonstrativo de fls. 18 a 40 dos autos, em que foi lançado ICMS no valor de R\$ 21.331,52, neste ponto, o sujeito passivo arguiu a decadência dos períodos de 01/01/2015 à 31/07/2015, com fundamento no artigo 150, § 4º do CTN, a qual já foi*

objeto de análise na inicial deste voto, cujo entendimento, deste Relator Julgador, foi pelo provimento da arguição.

Todavia, para o período não amparado pela decadência, destaca, o Contribuinte Autuado, que não existe a infração destacada pelo agente Fiscal Autuante, uma vez que as notas citadas no relatório da autuação dizem respeito a operações de transferência e devolução da mercadoria, onde aduz ter direito de usar o crédito de imposto na conta corrente fiscal de apuração do ICMS, em que, sem trazer qualquer elemento probante, nem tampouco qualquer fundamento legal, aduz revelar indevida integralmente esta infração.

O agente Fiscal Autuante, em sede de Informação Fiscal, diferentemente do arguido pela defesa, diz que são mercadorias que estão na condição de Substituição Tributária, vedando ao contribuinte de usar o crédito alegado.

Compulsando o demonstrativo de débito da autuação de fls. 18 a 40 dos autos, vê-se tratar eminentemente de operações com “CFOP 1202-Compra interna para comercialização”, “CFOP 1152-Transferência interna para comercialização”, “CFOP 1949-Outra entrada interna de mercadoria ou prestação de serviço não especificada” e “CFOP 2102 - Compra de outro Estado para comercialização”.

Não se observa do demonstrativo de débito qualquer CFOP relacionado a “devolução de mercadoria”, nos termos arguidos pela defesa. Sobre a arguição de não exigência do estorno do crédito, por relacionar a “operações de transferência”, não há que se dar razão a tal argumento de defesa. Na realidade esse é um dos fundamentos da autuação, que trata de glosa do “uso do crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais”.

Têm-se que as operações com CFOP 1152, “Transferência interna para comercialização”, há muito tempo, nos julgados deste Conselho de Fazenda, é consenso de que não há incidência de imposto nessas operações, objeto de orientações jurídicas da Procuradoria Fiscal deste Estado, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, inclusive sumulado por este Conselho de Fazenda através da Súmula nº 08, em que dispõe que não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.

Neste sentido, não havendo incidência de imposto nessas operações, não há que se lançar qualquer crédito na conta corrente fiscal de apuração do imposto (ICMS) decorrente de operações com CFOP 1152, como assim procedeu indevidamente o Contribuinte Autuado, mesmo que o documento fiscal espelhe o destaque de ICMS na operação.

Relativamente às operações com “CFOP 2102-Compra de outro Estado para comercialização”, vê-se do demonstrativo de débito, que a glosa do crédito decorre do uso indevido de crédito decorrente de destaque no documento fiscal do ICMS calculado com a alíquota maior que a devida. A título de exemplo, a nota fiscal nº 630 oriunda do Estado do Paraná consta, no demonstrativo de débito, “Coluna AliqInf=12%”, enquanto a “Coluna AliqAud=7%”. Neste caso, assertivamente, o demonstrativo indica a glosa do crédito lançado a maior.

Por fim, em relação às operações com “CFOP 1202-Compra interna para comercialização”, o demonstrativo de débito da autuação indica na “Coluna AliqInf=17%”, enquanto a “Coluna AliqAud=0%”, por se relacionar a mercadorias abarcadas pelo instituto da substituição tributária, em que já estaria com a fase de tributação encerrada, não enseja, assertivamente, o uso do crédito pelo adquirente da mercadoria nos termos da autuação.

Posto todos esses esclarecimentos, vejo então restar procedente em parte a autuação, excluído apenas as datas de ocorrências que, de fato, imperaram a decadência na forma prevista do art. 150, § 4º do CTN nos termos acima recorrido, em preliminar de mérito. Isto posto resta subsistente parcialmente a infração 02 na forma abaixo:

Apresentou demonstrativo à fl. 339, acolhendo a decadência do período de 01/2015 a 07/2015, que implicou na redução do débito de R\$ 21.331,52 para R\$ 19.763,58.

Quanto à infração 03, que diz respeito a ter deixado, o Contribuinte Autuado, de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios no ano de 2015, conforme demonstrativo de fls. 41 a 42 dos autos, com imposto lançado no valor de R\$ 470,76, vê-se que, o sujeito passivo, em sede de defesa, argui, apenas, que os valores apurados como devidos no período de 30/01/2015 e 31/03/2015, estão extintos pela decadência, reconhecendo como devido a cobrança do período de 31/08/2015, no valor histórico de R\$ 352,42.

Diferentemente da arguição de decadência em relação as infrações nºs 02, 04, 05, 06 e 08 do Auto de Infração em tela, **relativamente à infração 03**, que trata da cobrança do imposto (ICMS) que deixou, o sujeito passivo, de recolher, nos prazos regulamentares, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, **não há que se arguir a decadência de exigência do débito decorrente das operações comerciais inerentes ao período de 01/01/2015 à 31/07/2015**, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, pois se trata da constituição de um crédito tributário em que o sujeito passivo deveria ter efetuado o lançamento na escrita fiscal e não o fez, moldando, então, essa operação no art. 173, I do CTN, em que a contagem do prazo dar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àqueles em que o lançamento poderia ter sido efetuado,.



Logo, não há que se falar em decadência em relação aos créditos constituídos na infração 3, vez que, o sujeito passivo, foi intimado do Auto de Infração em 26/08/2020, data de ciência do presente procedimento fiscal, então o Estado da Bahia teria até 31/12/2020 para constituir o lançamento, ora em análise, que o fez antes.

Neste sentido, não vendo nada que desabone o demonstrativo de débito da autuação, vejo restar subsistente a infração 3 na forma a seguir:

<b>Data Ocorr</b>	<b>Data Vcto.</b>	<b>Valor Histórico</b>
30/01/2015	09/02/2015	1,70
31/03/2015	09/04/2015	116,64
31/08/2015	09/09/2015	352,42
<b>Total da Infração 03</b>		<b>470,76</b>

A infração 05, trata da acusação de que o Contribuinte Autuado deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos anos de 2015 e 2016, através de Auditora Fiscal que se deu em função de operações com NF-e, conforme demonstrativo de fls. 77 a 114 dos autos, foi lançado ICMS no valor de R\$ 70.701,02. Neste ponto, o sujeito passivo argui a decadência dos períodos de 01/01/2015 à 31/07/2015, com fundamento no artigo 150, § 4º do CTN, a qual já foi objeto de análise na inicial deste voto, cujo entendimento, deste Relator Julgador, foi pelo provimento da arguição.

Todavia, para o período não amparado pela decadência, destaca o Contribuinte Autuado, que nos demais períodos relativos à cobrança desta infração, a impugnação segue parcial. Isto porque no período de agosto de 2015 à janeiro/2016, os valores apurados pelo autuante são devidos, o que resulta no reconhecimento dos valores descritos na cobrança existente no auto desta infração para o período citada no valor histórico de R\$ 27.083,94.

Contudo, diz que no período de fevereiro de 2016 à dezembro de 2016, os valores apontados merecem ser revistos parcialmente mês a mês em decorrência de erros na identificação e apuração dos fatos tributáveis.

Isso porque a autuação resulta de erro na descrição do produto, no que diz respeito ao NCM descrito nas notas, sendo que o produto objeto das vendas foi “tintas”, tintas específicas, elaboradas na máquina da autuada, porém o NCM destacado na nota foi errado, sendo que tinta é um produto sujeito a substituição tributária cujo o imposto é cobrado na entrada e não na saída, sendo que a descrição do produto nas notas fiscais não deixa dúvidas de que o produto comercializado era tinta, existindo um erro de classificação do produto já corrigido no sistema da empresa onde o NCM seria 3208 e 3209, porém, em função de erro a empresa autuada registrou o NCM 84798210 um erro causado pelo sistema de informação da empresa.

Em relação à presente impugnação, pede-se que seja observado de forma específica, conforme os destaques “mês a mês” na peça de defesa às fls. 175 a 179 dos autos.

Assim, aduz o sujeito passivo, considerando os erros no que diz respeito a cobrança do ICMS relativo as “tintas”, mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo valor do imposto é cobrado na entrada, diz revelar indevida a autuação de forma parcial, em relação ao período não amparado pela decadência, sendo reconhecido como devido desta infração, o valor histórico de R\$ 27.083,94.

O agente Fiscal Autuante, em sede de Informação Fiscal, observa que o contribuinte alega que, por erro da empresa, o NCM destacado nas notas, ao invés do correto, foi colocado o NCM 84798210.

Assim, acatando a solicitação do contribuinte, por achar de direito, o agente Fiscal Autuante, refez a parametrização dos itens referentes a este NCM, colocando-os na lista dos substituídos, onde diz que resultou em um novo valor para ambos os exercícios que acosta às fls. 241 a 285, restando os valores históricos de R\$ 17.386,49, para o ano de 2015, e R\$ 19.213,07, para o ano de 2016, totalizando a Infração 05 R\$ 36.599,56.

Posto todos esses esclarecimentos, vejo então restar procedente parcialmente a autuação, nos novos valores apontados pelo demonstrativo de débito de fls. 241 a 285 dos autos, excluindo apenas datas de ocorrências que que, de fato, imperaram a decadência na forma prevista do art. 150, § 4º, do CTN nos termos acima discorrido, em preliminar de mérito. Isto posto resta subsistente parcialmente a infração 05 na forma abaixo:

<b>Data Ocorr</b>	<b>Data Vcto.</b>	<b>Valor Histórico</b>
31/08/2015	09/09/2015	751,49
30/09/2015	09/10/2015	1.142,72
31/10/2015	09/11/2015	2.656,23
30/11/2015	09/12/2015	661,33
31/12/2015	09/01/2016	1.526,69
31/01/2016	09/02/2016	18.019,81
29/02/2016	09/03/2016	68,82
31/03/2016	09/04/2016	68,60
30/04/2016	09/05/2016	16,53
31/05/2016	09/06/2016	352,53
30/06/2016	09/07/2016	42,26
31/07/2016	09/08/2016	0,00

31/08/2016	09/09/2016	2,06
30/09/2016	09/10/2016	0,00
31/10/2016	09/11/2016	126,72
30/11/2016	09/12/2016	362,62
31/12/2016	09/01/2017	153,12
<b>Total da Infração 05</b>		<b>25.951,53</b>

Vejo então restar procedente em parte a autuação, excluído apenas a data de ocorrências que, de fato, imperou a decadência na forma prevista do art. 150, § 4º do CTN nos termos acima discorrido, em preliminar de mérito. Isto posto, resta subsistente parcialmente a infração 08 na forma abaixo:

<b>Data Ocorr</b>	<b>Data Vcto.</b>	<b>Valor Histórico</b>
31/07/2015	09/08/2015	0,00
30/11/2015	09/12/2015	223,38
<b>Total da Infração 08</b>		<b>223,38</b>

Por fim, a infração 10 trata de multa por ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias bens ou serviço sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal no ano de 2015, conforme demonstrativo de fls. 147 a 149-v dos autos, que totaliza o valor lançado de R\$ 420,51.

Em sede de defesa, o sujeito passivo observa que em relação a esta infração, os valores apurados como devidos no período de 01/01/2015 à 31/07/2015, diz que estão extintas pela decadência, conforme destacou acima. Em seguida, diz que feitas as exclusões à presente autuação, resta devido e reconhecido o valor histórico de R\$ 389,69, relativo aos meses de 08/2015 à 12/2015.

**Diferentemente da arguição de decadência em relação as Infrações nºs 02, 04, 05, 06 e 08 do Auto de Infração em tela, relativamente à infração 10, que trata da cobrança de multa por ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias bens ou serviço sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, a exemplo do discorrido na infração 03, não há que se arguir a decadência de exigência do débito decorrente das operações comerciais inerentes ao período de 01/01/2015 à 31/07/2015, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, pois se trata da constituição de um crédito tributário decorrente de multa acessória calcula no percentual de 1% sobre o valor das mercadorias em que o sujeito passivo deu entrada em seu estabelecimento e que deveria ter efetuado o lançamento na escrita fiscal e não o fez, moldando, então, essa operação no art. 173, I do CTN, em que a contagem do prazo dar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àqueles em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**

Logo, não há que se falar em decadência em relação aos créditos constituídos nesta infração 10, vez que, o sujeito passivo, foi intimado do Auto de Infração em 26/08/2020, data de ciência do presente procedimento fiscal, então o Estado da Bahia teria até 31/12/2020 para constituir o lançamento, ora em análise, que o fez antes. Neste sentido, não vendo nada que desabone o demonstrativo de débito da autuação, vejo restar subsistente a infração 10, mantendo o lançamento original na forma a seguir:

<b>Data Ocorr</b>	<b>Data Vcto.</b>	<b>Valor Histórico</b>
31/01/2015	09/02/2015	5,14
31/05/2015	09/06/2015	0,49
30/06/2015	09/07/2015	19,77
31/07/2015	09/08/2015	2,32
31/08/2015	09/09/2015	3,11
30/09/2015	09/10/2015	44,27
31/10/2015	09/11/2015	233,53
30/11/2015	09/12/2015	8,01
31/12/2015	09/01/2016	103,88
<b>Total da Infração 10</b>		<b>420,52</b>

Do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração em tela, na forma a seguir destacada:

<b>INFRAÇÃO</b>	<b>VL LANÇADO</b>	<b>VL JULGADO</b>	<b>MULTA</b>	<b>OCORRÊNCIA</b>	<b>RESULTADO</b>
01 – 01.02.03	497,16	497,16	60%	DEFESA	PROCEDENTE
02 – 01.02.41	21.331,52	19.763,58	60%	DEFESA	PROC EM PARTE
03 – 02.01.02	470,76	470,76	100%	DEFESA	PROCEDENTE
04 – 02.01.03	6.368,02	2.890,70	60%	DEFESA	PROC EM PARTE
05 – 02.01.03	70.701,02	25.951,53	60%	DEFESA	PROC EM PARTE
06 – 03.02.05	193,27	32,85	60%	DEFESA	PROC EM PARTE
07 – 07.01.01	671,58	671,58	60%	ACATA	PROCEDENTE
08 – 07.01.02	713,95	223,38	60%	DEFESA	PROC EM PARTE
09 – 07.15.05	4.693,86	3.577,07	---	DEFESA	PROC EM PARTE
10 – 16.01.01	420,51	420,51	---	DEFESA	PROCEDENTE
<b>TOTAL</b>	<b>106.061,65</b>	<b>54.499,12</b>			

No recurso voluntário interposto por meio do advogado Leonov Pinto Moreira, OAB/BA 15.559 (fls. 359 a 337), inicialmente discorre sobre a autuação, impugnação e acatamento parcial no

julgamento.

No que se refere a parcela remanescente das infrações 2 e 5, afirma que inobstante o respeito pelos julgadores, precisa ser corrigido através de recurso, para fins do devido enquadramento frente a legislação.

Sobre a materialização dos efeitos da decadência, alega que todos os fatos tributários ocorridos entre 01.01.2015 à 31.07.2015, relativo a todas infrações, em que pese o acatamento parcial da tese defesa, deve ser acatada integralmente afastando-se as exigências da infração 3 e 10.

Reapresenta argumentos de que *“cumpriu com suas obrigações inerentes ao lançamento por homologação, sendo que eventual erro, quando não decorrente de fraude, dolo ou simulação, não afasta a aplicação da decadência nos termos do que prevê o art. 150, § 4º do CTN”*.

Transcreve os artigos 965 do RICMS/BA, artigos 146, 150, § 4º e 173, I do CTN, discorre sobre o lançamento fiscal, a interpretação a ser dada para fixação do prazo decadencial do ICMS, o posicionamento da Procuradoria Estadual, transcreve texto de doutrinadores acerca do instituto da decadência (Carlos Alberto Pereira de Castro, João Batista Lazzari, Leandro Paulsen.), enfatizando que após o advento da CF/88, a norma geral em matéria tributária deve ser reservada a lei complementar, entendimento que vem se firmando no STF e no STJ, *“se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN”*.

Transcreve textos de doutrinadores (Carlos Velloso, Luciano Amaro, Edilson Pereira Junio, Pontes de Miranda, James Marin, Aurélio Pintaga Seixas Filho, Eurico Marcos Diniz de Santi) para reforçar a prevalência da linha de entendimento o STF, conforme ementa de decisões (TRF 5ª Região, 4ª T, AC. 95.05.05044-0/BA/1995; EdivREsp, 279.473/2004; ERESP 101407/SP/2000).

Neste contexto, argumenta que não paira dúvidas na inaplicabilidade do prazo decadencial previsto no art. 965 do RICMS/BA, por ser este veículo normativo que sequer possui status de lei ordinária, para fixar prazo decadencial a ser aplicado pelo fisco, em detrimento do art. 150, § 4º do CTN, combinado com o art. 146, inciso III, “b” da CF.

Transcreve ementas os Acórdãos JJF nº 0213-02/16 do CONSEF, e AgRg no RESp 1546795/CE/2015 e AgRg no RESp 1318020/RS/2013, que manifestam entendimento relativo à aplicação dos artigos 150, § 4º e 173, I do CTN.

Conclui argumentado que deve se reconhecer a extinção do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorrido entre o dia 01/01/2015 à 31/07/2015, também em relação as infrações 3 e 10.

No mérito, quanto a infração 2 (crédito indevido/destaque a maior) afirma que apesar de comercializar tintas, grande parte dos seus produtos são sujeitos a substituição tributária, porém consta nas planilhas objeto da autuação produtos sujeitos à tributação normal, com o CFOP 1152 (transferência para comercialização) cujo crédito fiscal é assegurado pelo princípio da não cumulatividade.

Também com o CFOP 1202 (devoluções de vendas), cujas provas não foram observadas pelo julgamento na 4ª JJF e deve ser excluída a parcela correspondente.

Quanto a infração 5, afirma que após o julgamento restou devido valor de R\$ 25.951,53, enquanto promoveu pagamento no valor de R\$ 27.709,64 conforme comprovantes juntados ao processo. Requer reconhecimento do recolhimento a maior para fins de restituição para ser compensado em eventuais dívidas fiscais.

Requer provimento do recurso para afastar a cobrança das infrações 2, 3 e 10 e reconhecimento do valor pago a maior na infração 5.

## VOTO

O lançamento acusa o cometimento de dez infrações, julgadas em parte procedentes.

No Recurso Voluntário interposto, o sujeito passivo alegou ocorrer materialização dos efeitos da decadência relativo a todas as infrações e no mérito afastar as cobranças das infrações 2, 3 e 10 e



reconhecimento do valor pago a maior na infração 5.

No tocante a preliminar de mérito de decadência, observo que na decisão proferida (fls. 327 a 345), tendo sido cientificado da autuação no mês 08/2020, a 4ª JFJ acatou a alegação defensiva e excluiu os valores exigidos relativo aos fatos geradores ocorridos entre 01.01.2015 à 31.07.2015, pertinente as infrações 2, 4, 5, 6, 8 e 9. Por sua vez, a infração 1, acusa ocorrência no mês 10/2016, a infração 7, relativo aos meses 04/2016 a 11/2016.

Pelo exposto, considero ineptos os pedidos contidos no recurso em relação as infrações 1, 2, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, considerando faltar causa de pedir, com relação aos valores já acolhidos na decisão recorrida, bem como as ocorrências de fatos geradores no exercício de 2016 que não preenche os requisitos de materialização da decadência invocado com a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Dessa forma, aprecio o pedido em relação às infrações 3 e 10.

A infração 3 acusa falta de recolhimento de ICMS, *“referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios”*. Assim sendo, considero correto o fundamento da decisão ora recorrida que não tendo o estabelecimento autuado escriturados os documentos fiscais relativo as operações comerciais praticada no período de 01/01/2015 à 31/03/2015, não há de se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN, *“pois se trata da constituição de um crédito tributário em que o sujeito passivo deveria ter efetuado o lançamento na escrita fiscal e não o fez, moldando, então, essa operação no art. 173, I do CTN, em que a contagem do prazo dar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àqueles em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

Decreta, de ofício, a redução da multa de 100% para 60% referente à infração 3, conforme a alteração da legislação a partir de 2012.

A infração 10 aplica multa de 1% sobre o valor das aquisições de mercadorias que deu entrada no estabelecimento, sujeito a tributação, *“sem o devido registro na escrita fiscal”*.

Neste contexto, conforme fundamentado na decisão recorrida, com relação aos valores apurados relativos ao período de 01/01/2015 à 31/07/2015, não cabe a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, em primeiro lugar em razão das operações de aquisição de mercadorias não terem sido escrituradas o que impossibilitou a tomada de conhecimento das atividades exercidas que estava obrigado, pela autoridade administrativa para promover a homologação do lançamento. Em segundo lugar, o dispositivo citado (art. 150 CTN) estabelece prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador *“quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”*. Portanto, em se tratando de multa por descumprimento de obrigação acessória, não há do que se falar em operacionalização de decadência, entendimento prevalente nas decisões desse CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0373-11/20-VD e também dos Tribunais Superiores, a exemplo da Apelação Cível AC 50554819820164047000 PR/2021, cuja ementa transcrevo abaixo:

*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE GUIAS DE RECOLHIMENTO DE FGTS E GFIP. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I DO CTN. INOCORRÊNCIA DE DECADÊNCIA. ART. 32-A DA LEI 8.212/91. PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA IMPOSIÇÃO DE MULTA. 1. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º do CTN) e, partir daí, sujeita-se ao lançamento de ofício (art. 149 incisos II, IV ou VI do CTN). 2. Tratando-se de lançamento de ofício, a regra a ser observada é a do art. 173, I do CTN. Hipótese em que não transcorreram mais de 5 anos entre o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e a constituição do crédito tributário, de modo que não se há de falar em decadência. 3. Tratando-se de descumprimento de obrigação acessória, a multa incide em decorrência do ato omissivo” (TRF 4, Apelação Cível AC*

Diante do exposto, fica rejeitado o pedido relativo a decadência de parte dos valores exigidos nas infrações 3 e 10.

No mérito, com relação a infração 2 (crédito indevido/destaque a maior), o recorrente alegou que os produtos adquiridos com o CFOP 1152 e com o CFOP 1202 refere se a transferências e

devoluções, sendo assegurado o crédito fiscal conforme Doc. 5 gravado na mídia de fl. 375.

Constato que o Doc. 5 é uma reprodução do demonstrativo de fls. 18 a 40 elaborado pela fiscalização, tendo sido marcado algumas operações (cor) e juntado cópia de notas fiscais.

Conforme apreciado na decisão recorrida (fls. 338/339) foi acolhido o pedido de decadência e fundamentado que em relação as operações de transferência e devolução da mercadoria, “sem trazer qualquer elemento probante, nem tampouco qualquer fundamento legal, aduz revelar indevida integralmente esta infração”, tendo identificado no demonstrativo de débito (fls. 18 a 40) “operações com “CFOP 1202-*Compra interna para comercialização*”, “CFOP 1152-*Transferência interna para comercialização*”, “CFOP 1949-*Outra entrada interna de mercadoria ou prestação de serviço não especificada*” e “CFOP 2102 - *Compra de outro Estado para comercialização*”, inclusive que não há incidência de imposto nas operações de transferência, conforme orientações jurídicas no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0 e Súmula nº 08 do CONSEF.

Também foi fundamentado na decisão recorrida que com relação às operações com “CFOP 2102-*Compra de outro Estado para comercialização*”, a glosa do crédito decorre de destaque no documento fiscal do ICMS calculado com a alíquota maior que a devida, a exemplo, a nota fiscal nº 630 oriunda do Estado do Paraná consta, no demonstrativo de débito, “*Coluna AliqInf=12%*”, enquanto a “*Coluna AliqAud=7%*” e com o “CFOP 1202-*Compra interna para comercialização*”, o demonstrativo de débito da autuação indica na “*Coluna AliqInf=17%*”, enquanto a “*Coluna AliqAud=0%*”, por se relacionar a mercadorias abarcadas pelo instituto da substituição tributária, em que já estaria com a fase de tributação encerrada, não enseja, assertivamente, o uso do crédito pelo adquirente da mercadoria nos termos da autuação.

Por tudo que foi exposto, constato que na defesa apresentada foi feito alegações genéricas, quanto ao direito de utilização de crédito (transferências/devoluções), que foram apreciadas e fundamentadas na decisão ora recorrida.

Da mesma forma, no recurso interposto foi reapresentado as alegações acompanhadas dos demonstrativos elaborados pela fiscalização e notas fiscais pertinentes (Doc. 5) de forma genérica, sem indicar de forma certa e determinada mediante demonstrativo próprio que indicasse de forma individualizado as notas fiscais e mercadorias, por operação com os elementos que dispunha para provar suas alegações. Portanto, entendo que deve ser admitido como verdadeira a acusação por falta de provas objetivas, nos termos dos artigos 140 a 143 do RPAF/BA, tendo em vista que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Mantida a decisão pela procedência em parte da infração 2.

Quanto a infração 3, o pedido de afastamento se limitou a operacionalização da decadência, que já foi apreciado na preliminar de mérito, ficando rejeitada.

No tocante a infração 5, o recorrente alegou que restou devido R\$ 25.951,53, enquanto já tinha promovido o pagamento de R\$ 27.709,64 e pediu que fosse feita a compensação.

Com relação a esta infração (operações tributáveis como não tributáveis), o demonstrativo original apurou valor de R\$ 70.701,02 e na decisão recorrida foi acatada as alegações defensivas referentes a NCM de produtos enquadrados na ST, que resultou nos demonstrativos de fls. 242 e 262, com valores de R\$ 17.386,49 no exercício de 2015 e R\$ 19.213,07 em de 2016, totalizando R\$ 36.599,56.

Como a 4ª JF acatou a exclusão das datas de ocorrências que se materializou a decadência (31/01/2015 a 31/07/2015), no demonstrativo de débito de fl. 342, remanesceu o valor de R\$ 25.951,53.

O sujeito passivo juntou com o recurso voluntário o Doc. 6 (gravado na mídia de fl. 375), requerimento para emissão de DAE para pagamento da parte que reconheceu devido no qual indicou valor reconhecido relativo à infração 5, de R\$ 27.709,64. Na fl. 381 foi juntado detalhe de pagamento constante no SIGAT, em 26/10/2020 de R\$ 11.875,51 (valor histórico R\$ 8.425,42) em espécie e de R\$ 35.632,00 (valor histórico R\$ 25.280,61) em Certificado de Crédito.



Por tudo que foi exposto, não havendo contestação quanto ao valor remanescente de R\$ 25.951,53 fica mantida a decisão proferida pela primeira instância, pela procedência em parte da infração 5.

No que se refere ao pedido para compensação, entendo que não pode ser feito nesta fase processual. Entretanto, caso o estabelecimento autuado tenha efetivado o pagamento no valor de R\$ 27.709,64 perante ao julgado como devido de R\$ 25.951,53, no momento da liquidação dos valores totais julgados, o excedente porventura pago no valor de R\$ 1.758,11, pode ser considerado pelo setor competente na liquidação do valor total julgado do auto de infração.

Fica mantida a decisão pela procedência em parte da infração 5.

Do exposto, voto pela manutenção da PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, e NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologado os valores já pagos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233048.003/20-5, lavrado contra **NOVA ERA COMERCIAL DE TINTAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 50.501,54**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, incisos “a” e “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas: pecuniária no valor de **R\$ 3.577,07**, prevista no inciso II, “d” do mesmo diploma legal, e por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 420,51**, prevista no inciso IX da citada Lei e artigo, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já pagos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS