

PROCESSO	- A. I. Nº 191828.0049/21-3
RECORRENTE	- LOJAS AMERICANAS S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0117-04/22-VD
ORIGEM	- DAT SUL / IFEP
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 19/09//2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0248-11/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Impossibilidade de utilização de crédito fiscal nesta situação, assim como da compensação desses créditos com os débitos ditos realizados em relação a estas aquisições, que teriam ocorrido com tributação normal. Ausência de previsão legal para tal procedimento. Infração mantida. 2. DOCUMENTS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Argumentos defensivos insuficientes para elidir as infrações 11 e 12, as quais ficaram mantidas. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência. Indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Reduzida de ofício a multa referente à infração 2, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96. Recurso NÃO PROVADO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0117-04/22-VD proferido pela 4ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 01/12/2021 no valor histórico de R\$ 90.337,85, abordando treze infrações, sendo objeto do recurso as seguintes:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.005 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento do imposto por antecipação tributária. Tudo conforme consta das planilhas que integram o processo fiscal”. Valor lançado R\$ 124,48, com multa de 60% prevista no Art. 42, inciso VII “a” da Lei nº 7.014/96.

(...)

INFRAÇÃO 11 – 006.005.001 – “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

O contribuinte recolheu a menor o diferencial de alíquota devido nas aquisições interestaduais de bens para integrar o ativo permanente e de produtos para uso ou consumo do próprio estabelecimento, conforme detalhado nas planilhas que compõem o processo fiscal.

Os valores lançados na escrita fiscal e consequentemente recolhidos pelo contribuinte, a título de DIFAL foram considerados no campo próprio das planilhas de cálculo do imposto, que ora integram este Auto de Infração.

Registre-se que em razão da Autuada haver procedido ao lançamento da DIFAL na escrita fiscal, no campo “Outros Débitos”, de forma globalizada, sem informar separadamente os valores a que se referem a ativo permanente e a uso/consumo, não nos restou outra alternativa senão apurar as diferenças devidas também de forma unificada.

A alíquota indicada no documento de débito, de 18%, corresponde à alíquota interna, todavia, as alíquotas que corresponde aquele apurado, nas respectivas planilhas de cálculo, onde constam, também, as alíquotas que correspondem à diferença entre a interna e a interestadual, não implicando, assim, majoração do valor do crédito tributário ora constituído". Valor lançado R\$ 10.512,16, com multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 12 – 016.001.002 – “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Tudo conforme consta das planilhas que integram este Auto de Infração”. Multa aplicada no valor de R\$ 195,37, prevista no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

(...)

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

O presente Auto de Infração foi expedido em 01/12/2021, com ciência pelo autuado em 15/12/2021, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 90.337,85 em decorrência de 13 (treze) imputações, porém só mencionadas 12 (doze) pelo autuado, e assim resumidas:

- Infração 01 – utilização de crédito fiscal referente a mercadorias adquirida com pagamento de ICMS por antecipação;
- Infração 02 – falta de recolhimento ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios;
- Infrações 03 e 04 – encargos financeiros sobre operações de vendas – falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 05 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 06 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 07 - falta de recolhimento ICMS referente a operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
- Infração 08 - recolhimento a menor de ICMS por aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas;
- Infração 09 – recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração dos valores imposto;
- Infração 10 – recolhimento a menor de ICMS por erro na apuração dos valores do imposto;
- Infração 11 – falta de recolhimento decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados destinadas ao ativo fixo e/ou consumo próprio;
- Infração 12 – entradas de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal;
- Infração 13 – entradas de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal;

Registro, por oportuno, que o autuado, em sua defesa, não faz uma correlação/citação do item ou itens defendidos, o que de certa forma dificulta o entendimento sobre qual infração está especificamente se defendendo.

Isto posto, vejo que o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por “divergência entre os fatos narrados e a fundamentação legal”, argumento que, para tanto, consta na “Descrição dos Fatos” que “Dentre as infrações a seguir lançadas, constam: utilização indevida de crédito fiscal sobre a aquisição de mercadorias no regime de Substituição Tributária e saídas de mercadorias tributadas como não tributadas”.

Sustentou, também que, apesar de na “Descrição dos Fatos” constar que a lavratura do referido auto se deu, em síntese, por creditamento indevido, sob o argumento de que foi aplicado o regime de substituição tributária nas operações de venda de mercadorias que estariam sujeitas à sistemática normal de tributação do ICMS de débito e crédito, vez que os produtos autuados “não mais integravam o Anexo I do RICMS/BA na data da ocorrência do fato gerador”, as 12 (doze) infrações imputaram objeto diferente do dito creditamento indevido.

Desta forma, afiançou que a “Descrição dos Fatos” em que se baseia o Auto de Infração tem como objeto CREDITAMENTO INDEVIDO não tendo relação com os dispositivos legais tidos por violados nas infrações posteriormente elencadas.

Trata-se de um argumento que não pode ser acolhido, visto que, os próprios autuantes deixaram claro que dentre as infrações que seriam a seguir lançadas, constam utilização indevida de créditos fiscais sobre mercadorias incluídas no regime de substituição tributária e saídas de mercadorias tributáveis consideradas como não tributáveis.



Isto, efetivamente, não significa que a autuação se deu apenas sobre estas duas situações. As imputações incluem também, outras infrações, as quais estão apontadas e demonstradas individualmente, de forma analítica, através de planilhas que acompanham os autos, todas entregues ao autuado, que sobre as mesmas se pronunciou, apesar de forma genérica e sem objetividade.

Assiste razão aos autuantes quando citaram que onde o autuado enxergou nulidade, existe, apenas, uma explicação introdutória (descrição dos fatos), contextualizando, apenas, duas infrações, enquanto as infrações objeto da autuação estão contextualizadas, individualmente, no próprio texto do auto de infração, obedecendo corretamente o enquadramento legal e a penalidade aplicada.

Desta forma, não acolho este primeiro argumento de nulidade apresentado pelo autuado, tendo em vista que não se sustenta a afirmativa de que o Auto de Infração tem como objeto, apenas, creditamento indevido.

Não concordo, também, que as infrações imputadas possuam citação genérica, posto que, os elementos que as compõem são suficientes para que se exerça o contraditório e o seu direito de defesa. Desta maneira, não houve qualquer afronta pelos autuantes ao Art. 142 do CTN e 39 do RPAF/BA, cujo lançamento atende, com precisão, aos requisitos indispensáveis à sua lavratura, neles contidos, o que possibilitou ao autuado os mais amplos meios para o pleno exercício do direito de defesa, não vislumbrando, pois, a existência de vício material insanável, não sendo, destarte, cabível a aplicação do Art. 18, IV do RPAF/BA para efeito de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Afasto, portanto, todos os argumentos apresentados a título de nulidade do lançamento tributário em debate.

Como preliminar de mérito, foi arguido pelo autuado, a decadência dos créditos tributários referente ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2019, com base no Art. 150, § 4º do CTN, que estabelece o prazo de 05 anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador, para proceder à homologação expressa do pagamento realizado/antecipado pelo contribuinte, ou lançar eventual diferença.

No caso presente, o auto de infração foi lavrado em 01/12/2021, cuja ciência foi formulada pelo autuado em 15/12/2021. Observo, de início, que não consta destes autos ocorrências verificadas nos meses de janeiro a novembro/2016, consoante citado pelo autuado, apenas, fato gerador ocorrido em 31/12/2016 para algumas infrações.

Desta maneira, quer se utilize a regra contida no Art. 150, § 4º ou a estabelecida no Art. 173, I, ambos do CTN, não há que se falar em decadência, pois o fato gerador ocorrido em 31/12/2016 não estava, à época da notificação do lançamento, atingido pela decadência, razão pela qual deixo de acolher o presente argumento defensivo.

Antes de adentrar ao mérito da autuação, observo que o autuado requereu a realização de perícia fiscal, a qual fica indeferida com base no Art. 147, I do RPAF/BA, tendo em vista que nada foi apresentado ou arguido pelo autuado que justifique o atendimento de tal pedido, além do que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.

Assim é que, no mérito, o primeiro argumento apresentado foi de que a acusação relativa a utilização indevida de créditos fiscais pelas entradas de mercadorias não tributadas ou sujeitas ao regime de substituição tributária no período de janeiro/2016 a dezembro de 2019, apesar de utilização do crédito no momento das aquisições, as tributou nas operações de saídas, não havendo prejuízo ao erário, razão pela qual defendeu a manutenção de tais créditos.

A este respeito, apesar do autuado não citar a qual infração está se referindo, vejo que tal argumento pode ser considerado apenas em relação às infrações 01 e 06, já que, quanto às demais não se adequam.

Isto posto, vejo que a alegação defensiva de que apesar de ter se creditado do imposto relacionado a mercadorias não tributadas e aquelas sujeitas a substituição tributária, se tratam, efetivamente, de procedimentos contrários ao prevista pela legislação tributária em vigor, conforme disposto nos Arts. 9º, que trata de encerramento da fase de tributação, 29, § 2º e 4º, II, ambos da Lei nº 7.014/96, relacionado a vedação de crédito inerentes a saídas posteriores não tributadas ou isentas.

Desta forma, sob o ponto de vista legal, tais valores exigidos estão corretos, não podendo o contribuinte agir ao seu talante, sem observar o que dispõe a legislação aplicável.

Destaco, por oportunidade, que nesta situação não caberia aos autuantes verificar operação por operação de saídas das mesmas mercadorias, conforme apregoado pelo autuado de que saíram com tributação, e, sim, deveria o autuado ter efetuado tal levantamento e pleitear uma possível restituição de indébito, se for o caso, através de procedimento específico, que ficaria adstrito de verificação pelo órgão competente para tal análise.

Não acolho, portanto, a alegação defensiva, visto que, confessadamente o autuado se creditou de imposto nas aquisições de mercadorias, as quais, também confessadamente, deram saídas sem tributação, em descompasso com o que determina a legislação tributária.

Registro, neste momento, o correto posicionamento exarado pelos autuantes em sua Informação Fiscal quando

citaram que “a peça impugnatória em vez de enfrentar objetivamente as diversas imputações devidamente descritas e evidenciadas, deixa entrever que se trata de compilado de impugnações apresentadas aos fiscais dos Estados do Ceará, Paraíba e Rio Grande do Norte, sobre matérias assemelhadas, não tendo o autuado o cuidado de excluir do texto estas referências que não mereceram atenção”.

Merce destaque a informação trazida pelos autuantes no sentido de que a ação fiscal da qual resultou a lavratura do presente auto de infração compõe ação integrada de auditoria fiscal direcionada a toda a rede de estabelecimentos da sociedade empresária LOJAS AMERICANAS S/A, sediada no Estado da Bahia, visando verificar o cumprimento da legislação fiscal do ICMS, enfocando diversos aspectos tais como a correta atribuição de alíquotas aos diversos produtos comercializados; correto exercício do direito ao crédito do ICMS; correto enquadramento nos regimes de tributação das mercadorias (normal, ST); verificação do lançamento dos documentos fiscais emitidos ou recebidos na EFD; correto enquadramento de operações como tributáveis ou não-tributáveis regularmente escriturados ou não; aplicação de alíquota diversa da prevista a operações de saída; verificação de erros na apuração dos valores do ICMS; verificação de erros na determinação da base de cálculo; correta determinação da DIFAL na operações devidas, entre outras ocorrências inibidoras da arrecadação do ICMS, tendo, como resultado, até o momento do presente auto de infração, a expedição de outros 27 (vinte e sete) autos de infração, todos indicados nestes autos, os quais foram reconhecidos como devidos e quitados pelo autuado.

No que diz respeito ao argumento de que é necessário reconhecimento dos valores pagos a título de ICMS-ST, o autuado não se reporta, de forma clara, a qual ou quais infrações está se referindo. Não está explícito a qual reconhecimento se refere e, tampouco, indicou quais as notas fiscais que deixaram de ser consideradas e qual a repercussão no presente Auto de Infração, razão pela qual, se reveste em outro argumento que não deve ser considerado.

Em relação a afirmativa do autuado no sentido de que não é possível os encargos financeiros comporem a base de cálculo do ICMS, se trata de outro argumento que não se sustenta à luz da legislação tributária estadual em vigor, de acordo com o previsto pelo Art. 17, § 1º, inciso II da Lei nº 7.014/96, verbis:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive nas hipóteses dos incisos VI, XI e XI-A do caput deste artigo:

Nota: A redação atual do § 1º do art. 17 foi dada pela Lei nº 14.415, de 30/12/21, DOE de 31/12/21, efeitos a partir de 31/12/21.

Redação anterior dada ao § 1º do art. 17 pela Lei nº 8.542, de 27/12/02, DOE de 28 e 29/12/02, efeitos de 28/12/02 até 30/12/21:

“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo.”
Redação original, efeitos até 27/12/02:

“§ 1º Integra a base de cálculo do imposto.”

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

II - o valor correspondente

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

(...)”

Por oportuno, registro que esta é uma posição cujo entendimento se encontra consolidado neste órgão julgador, a exemplo do extraído em farta jurisprudência oriunda de julgados realizados em outros Autos de Infração lavrado contra este mesmo contribuinte, a exemplo dos Acórdãos nº 0162-01/14; 0133-05/13, 0086-05/18, 0041-02/12, 0100-12/15 e 0027-11/14.

Desta forma, em consonância com o previsto pela legislação tributária estadual, acima transcrita, a qual devem os autuantes e o órgão julgador se aterem, deixo de acolher o argumento defensivo acima exarado.

No que diz respeito à multa formal de 1% por falta de registro fiscal de operações de entradas, infrações 12 e 13, o autuado alegou que se exige ICMS sobre omissão de saída pretérita caracterizado por omissão de entrada, sendo que tal afirmação é totalmente dissociada das acusações, porque não se está exigindo ICMS sobre presunção de saída anterior, mas tão somente penalidades sobre a falta de escrituração de notas fiscais de entradas no livro Registro de Entradas.

O argumento defensivo de que houve a escrituração mesmo que extemporânea dos documentos fiscais não se confirma pois nada foi trazido aos autos para efeito de comprovação, enquanto que o argumento de houve o devido recolhimento do imposto se trata de uma citação totalmente equivocada e alheia aos fatos.

Mantidas as acusações pertinentes as infrações 12 e 13.

No que diz respeito a alegação de que os autuantes incorreram em ofensa aos princípios do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade, também não há como se sustentar, pois o que há de verdadeiro no presente caso é aplicação da legislação tributária do Estado da Bahia a fatos concretos.

Assim é que, apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, verbi:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I – a declaração de inconstitucionalidade;

(...)

III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Diante do quanto acima exposto, entendo que foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Também não há como atender ao pleito do defendant, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$ 90.337,85.

O(a) contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Preliminarmente, argui a decadência pontuando que o Auto de Infração persegue créditos pertinentes ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2019, tendo tomado ciência da autuação apenas em 15/12/2021, destacando ainda que os impostos sujeito a lançamento por homologação devem observar o prazo decadencial previsto no § 4º, do art. 150 do CTN, a princípio. Sustenta ter realizado “autolançamento” e recolhido o ICMS apurado de modo que cabia ao Fisco analisar o valor declarado para homologá-lo ou não dentro do prazo estabelecido.

Pede assim que seja reconhecida a decadência dos débitos relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2016.

No mérito, sustenta que a fiscalização, ao lançar o crédito perseguido, não observou de forma individualizada o tratamento das mercadorias contidas nas operações, partindo de meras presunções, pois registrou o crédito de ICMS nas entradas das mercadorias e tributou a operação de saída, inexistindo creditamento indevido ou falta de estorno, ou seja, não teria ocorrido prejuízo para o erário e, se houve tributação das operações de saída e recolhimento do imposto, a manutenção do crédito da entrada se impõe.

Defende também o necessário reconhecimento dos valores recolhidos a título de ICMS-ST, destacando que, como reconhecido pela fiscalização, adotou o regime de substituição tributária para as mercadorias objeto da autuação de modo que todos os valores que recolheu sobre estas operações no regime de substituição devem ser considerados antes de lançar o crédito por falta de recolhimento do imposto, procedimento que não teria sido adotado e pode acarretar em recolhimento em duplicidade sobre o mesmo fato gerador.

Sustenta ainda a impossibilidade de os encargos financeiros comporem a base de cálculo do ICMS tendo em vista que a autuação comprehende o valor das mercadorias comercializadas e também sobre a taxa de juros incidente, sendo possível verificar nas notas autuadas o destaque do ICMS e, em separado, o destaque dos encargos financeiros, sendo ilegal a autuação sobre os encargos financeiros, citando a Súmula nº 237 do STJ.

Afirma que as notas fiscais referentes ao período autuado foram devidamente escrituradas, ainda que extemporaneamente, eventualmente, de modo que não poderiam ser desconsideradas as notas escrituradas com o devido recolhimento do ICMS.

Aponta ofensa aos princípios do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade, considerando que a multa deve corresponder à gravidade da infração, não sendo este o caso das sanções aplicadas. Cita doutrina e jurisprudência para reforçar que a multa excede o legítimo exercício do



poder conferido à Administração Pública, motivo pelo qual deve ser reduzida para adotar como base de cálculo os valores não efetivamente recolhidos, após computados os recolhidos por ST e os créditos nas entradas.

Defende a necessidade de perícia fiscal / diligência, em nome do princípio da verdade material, por entender que constitui prova necessária para ratificar os creditamentos assim como os recolhimentos realizados e indevidamente glosados mediante a análise detalhada e exaustiva da documentação de posse do Fisco, pedindo pela indicação posterior de assistente técnico e quesitos, assim como a apresentação posterior de novos documentos.

Conclui requerendo o provimento do recurso para reformar a decisão proferida e cancelar integralmente o lançamento fiscal.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 18/08/2023. Compareceu o representante legal da recorrente, Dra. Maria Eduarda Silva Rocha, OAB/RJ 250.858.

VOTO VENCIDO

Inicialmente, abordo a preliminar de decadência arguida pela recorrente, que insiste que os fatos geradores ocorridos entre janeiro e dezembro de 2016 teriam decaído, uma vez que sua ciência do auto de infração somente ocorreu em 15/12/2021.

Em relação às infrações 01, 11 e 12, concordo com a recorrente. Ao contrário do que afirmado pelo autuante em informação fiscal e acatado pelo acórdão recorrido, o Auto de Infração agrupa os fatos geradores ocorridos em dezembro de 2016 no último dia do mês. Isso não implica reconhecer que todos ocorreram nesta data, nestas infrações. Pelo contrário, os demonstrativos que acompanharam a autuação revelam a ocorrência de fatos geradores nos dias 02, 08 e 14/12/2016 na infração 01; nos dias 8, 9, 10, 11 e 13/12/2016 na infração 11 e no dia 07/12/2016, na infração 12. Logo, fulminados pela decadência, considerando a data da ciência da autuação em 15/12/2021.

Nas demais infrações, os fatos geradores ocorreram em 31/12/2016, portanto, dentro do quinquídio legal.

Assim, acolho parcialmente a preliminar de decadência.

Rejeito desde já o pedido de diligência / perícia fiscal porque entendo que os autos possuem elementos suficientes para formação do convencimento do julgador.

Em relação ao mérito, observo que o recurso voluntário se insurge contra todas as infrações em conjunto, ou seja, sem questioná-las de forma individualizada. Por este motivo, serão abordadas por tópicos, assim como apresentados no recurso voluntário interposto.

No primeiro tópico, a recorrente afirma que se creditou do ICMS de forma devida, registrando o crédito na entrada, ao receber as mercadorias e tributando a operação de saída, o que impossibilitaria falar em creditamento indevido ou falta de estorno, além de não repercutir em prejuízo ao erário.

Analizando os autos, entretanto, verifica-se que não houve a produção de qualquer prova que sustente a tese recursal, sequer por amostragem, sendo certo que a mera negativa de cometimento da infração não afasta o ônus probatório da recorrente, conforme art. 143 do RPAF/BA. Pelo contrário, a infração 01, que se refere a uso indevido de crédito fiscal, diz respeito a mercadorias que sequer admitem o creditamento em função da substituição/antecipação tributária com encerramento de fase, sem que a recorrente tenha apontado qualquer item que não se encontre sob este regime.

Logo, deve ser mantido o acórdão recorrido neste ponto.

No segundo tópico, a recorrente sustenta a necessidade de se reconhecer os valores recolhidos a

título de ICMS-ST já que a própria fiscalização reconheceu que adotou o regime de substituição tributária para as mercadorias autuadas. Ocorre que, conforme consta da autuação e já mencionado acima, trata-se de hipótese de encerramento de fase de tributação, conforme art. 9º da Lei nº 7.014/96 de maneira que não há possibilidade de manutenção dos créditos das respectivas mercadorias, em razão da vedações contida no inciso II, do § 4º, do art. 29 da Lei nº 7.014/96, uma vez que a saída posterior não será tributada.

Portanto, não vejo o que reparar no acórdão recorrido quanto à matéria.

O terceiro tópico diz respeito aos encargos financeiros compondo a base de cálculo do ICMS, pois, na visão da recorrente, as taxas de juros incidentes nas compras das mercadorias não poderiam compor a base de cálculo do tributo. Observo, entretanto, que a JJF apontou expressamente no acórdão recorrido que os juros e demais importâncias pagas compõem a base de cálculo do tributo, conforme inciso II, do § 1º, do art. 17 da Lei nº 7.014/96. Logo, trata-se de aplicação de expressa previsão da legislação tributária estadual, inexistindo competência deste Conselho para afastá-la, ainda que concordasse com a tese recursal, na forma do art. 167 do RPAF/BA.

Entendo que deve ser mantido o acórdão sobre este assunto.

A alegação do quarto tópico é de que a recorrente teria escriturado corretamente as notas fiscais do período autuado. No entanto, também aqui não houve qualquer produção de prova neste sentido, de modo que não há o que reformar no quanto decidido.

Quanto à penalidade e acréscimos, tratados no quinto e último tópico, não vejo como prosperar a pretensão recursal, pois as multas e consectários possuem previsão legal na legislação estadual e este Conselho não possui competência para afastá-los por eventual inconstitucionalidade tampouco deixar de aplicar normas emanadas de autoridade superior, conforme art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, ainda que por critérios de razoabilidade e proporcionalidade.

Por outro lado, cabe lembrar que a legislação possibilita a redução automática das multas previstas nos incisos I, II, III e VII e alínea “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em percentuais que variam entre 25% e 90%, nas hipóteses dos arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto.

VOTO VENCEDOR

Quero pedir vênia ao nobre Relator para apresentar entendimento divergente, especificamente naquilo que se refere ao termo *a quo* da contagem do prazo decadencial, relativamente às infrações 01, 11 e 12, nos termos em que segue.

Quanto às infrações 01 e 11, trata-se de condutas assim descritas:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.005 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento do imposto por antecipação tributária. Tudo conforme consta das planilhas que integram o processo fiscal”. Valor lançado R\$ 124,48, com multa de 60% prevista no Art. 42, inciso VII “a” da Lei nº 7.014/96.

...

INFRAÇÃO 11 – 006.005.001 – “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.”

...

É certo que devem ser tratadas como hipóteses de recolhimento a menos de imposto, a despeito da referência, em ambas, à falta de recolhimento, pois redundam, em última instância, na insuficiência de recolhimento do ICMS normal, apurado na conta corrente da empresa.

Embora o termo *a quo* da contagem do prazo decadencial seja a data da ocorrência do fato gerador (conforme art. 150, § 4º do CTN), a jurisprudência desta Corte sedimentou o entendimento

de que não é possível tomar por base o dia da saída/entrada da mercadoria, já que o ICMS é apurado por bases mensais. Ou seja, nenhuma distinção jurídica deve ser feita entre as mercadorias saídas no dia 01 do mês e aquelas saídas no dia 30, por exemplo, já que a apuração do resultado fiscal da empresa somente se perfaz com o término do mês calendário.

Assim, com base nesse raciocínio, tendo sido cientificado do Auto de Infração no dia 15/12/2021, o Estado somente estaria impossibilitado de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos em novembro de 2016 para trás. Como não há valores lançados nessas competências, entendo que não é de se acolher a alegação decadencial relativamente a essas duas infrações.

Quanto à Infração 12, trata-se de omissão de registro de nota fiscal de entradas, conforme abaixo.

INFRAÇÃO 12 – 016.001.002 – “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Tudo conforme consta das planilhas que integram este Auto de Infração*”. Multa aplicada no valor de R\$ 195,37, prevista no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

Assim, cuida-se de conduta omissiva que consistiu no ocultamento da operação, resultando em inexistência de registro fiscal das notas fiscais autuadas.

Sendo ato omissivo, é forçoso admitir que se aplica o Incidente de Uniformização PGE nº 2016. 194710-0, cuja Nota 1 esclarece o seguinte:

“Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, 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 (grifo acrescido); 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 efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.”

Nesse mesmo sentido é o enunciado da Súmula nº 555 do STJ que firmou o entendimento de que se aplica a contagem do prazo decadencial com base no art. 173, inciso I do CTN, conforme abaixo.

“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. STJ. 1ª Seção. Aprovada em 09/12/2015. DJe 15/12/2015.”

Assim, no caso da Infração 12, parece-me inadequado se aplicar o prazo decadencial estabelecido no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que tal decisão se afigura como contrária à jurisprudência administrativa e judicial hegemonicais.

Do exposto, peço vênia ao nobre Relator para divergir e votar pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Destaco, de ofício, a redução da multa referente à infração 2, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e de ofício modificar a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 191828.0049/21-3, lavrado contra LOJAS AMERICANAS S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 89.892,87, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos VII, “a”, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigação de natureza acessória no total de R\$ 444,98, com previsão no inciso IX do mesmo diploma legal citado, com os



acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Anderson Ítalo Pereira, Rafael Benjamin Tomé Arruty e Valdirene Pinto Lima.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGF/PROFIS