

A. I. N°. - 279465.0001/22-6
AUTUADO - ATACADÃO DO PAPEL LTDA.
AUTUANTE - MARIA DE FÁTIMA ARAÚJO D'OLIVEIRA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 12/04/2023

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0052-03/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS EM REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. O contribuinte não apresenta elementos com o condão de ilidir qualquer das irregularidades que lhe foi imputada. Restou comprovado, que os fatos ocorridos entre janeiro e maio de 2017 foram fulminados pela decadência. Valores excluídos da exigência fiscal. Infrações parcialmente subsistentes. Negado pedido de diligência ou revisão fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/06/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 67.368,68, acrescido da multa de 60%, devido a apuração das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 001.002.006 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2017 a fevereiro, setembro a dezembro de 2020, no valor de R\$ 21.287,84;

Infração 02 – 002.001.003 – falta de recolhimento de ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, não sujeitas ao regime de Substituição tributária. Deu saída sem tributação, CFOP 5405, a itens com tributação normal de ICMS, nos meses de janeiro de 2017 a março, junho a dezembro de 2020, no valor de R\$ 39.289,20;

Infração 03 – 003.002.005 – recolheu a menos ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias, regularmente escrituradas. Contribuinte utilizou indevidamente a redução de base de cálculo prevista no art. 266, XII do RICMS/BA, em saídas para não contribuintes do imposto, estabelecidos em outras unidades da Federação, CFOP 6108, bem como, em vendas regulares pelo CFOP 5102, especialmente de produtos alimentícios, nos meses de janeiro de 2017 a março, julho a dezembro de 2020, no valor de R\$ 6.791,64.

O sujeito passivo apresenta impugnação fls. 123/124. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve cada infração que lhe foi imputada, com o respectivo enquadramento legal. Afirma que neste ato, representado por seu advogado legalmente constituído, nos termos do instrumento de mandato em anexo, requer que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, vêm, apresentar sua impugnação, com base nos fatos e fundamentos que a seguir, alinha.

Pede que de logo, seja reconhecida a “decadência do direito de constituição do crédito tributário”, no que tange aos supostos fatos ocorridos até 31/05/2017, na medida em que a intimação regular ocorreu dia 27/06/2022 – infrações 01, 02 e 03. O pedido ora formulado se encontra em consonância com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN e com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0.

Aduz que afastadas as parcelas fulminadas pela “decadência”, com relação à Infração 01, como pode ser comprovado mediante diligência/revisão fiscal, o procedimento adotado pela Autuada não causou prejuízo ao Erário, na medida em que ao tempo em que realmente os créditos foram indevidamente apropriados, as saídas posteriores foram tributadas, anulando os efeitos financeiros negativos.

No que tange à Infração 02, diz que o fato apontado no AI, também é verdadeiro e decorreu de equívoco operacional. Contudo, também não existiu repercussão negativa na arrecadação, posto que a Autuada possui direito à dedução dos créditos fiscais (normal e ST), os quais deveriam ter sido levantados e deduzidos na ação fiscal, já que não utilizados.

Finalmente, relativamente à Infração 03, excluídos os valores correspondentes aos meses de janeiro a maio de 2017, restaria a importância de R\$ 4.948,01, em relação à qual irá apurar possíveis inconsistências no AI, pois segue estritamente o quanto previsto no RICMS. Acaso identifique que, por equívoco operacional, reduziu indevidamente a base de cálculo em alguma operação, efetuará o pagamento do valor correspondente. Contudo, protesta pela juntada de demonstrativo indicando a regularidade das operações, uma vez conferidas aquelas indicadas na autuação.

Ante o exposto, ao tempo em que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos e revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando se as ocorrências das Infrações 01 e 02 ensejaram prejuízo ao Estado e apurar e deduzir os créditos correspondentes, bem como a regularidade das saídas que compõem a Infração 03, pede pela improcedência da autuação.

O Autuante presta informação fiscal fls. 135/137. Afirma que com relação aos fatos alegados pela autuada em sua defesa, esclarece o que segue.

Destaca que o Auto de Infração ora impugnado, é composto de 03 (três) infrações. A empresa autuada, inconformada com o resultado da fiscalização, apresenta defesa integral ao lançamento.

Afirma que o Contribuinte apresenta justificativas para cada uma das infrações lançadas, as quais analisa a seguir, tecendo as seguintes considerações.

Sobre a infração 01, em relação à glosa do crédito utilizado indevidamente nas aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (ST), afirma o Contribuinte que tal fato não provoca prejuízo ao Erário *“na medida em que, embora realmente os créditos foram indevidamente apropriados, as saídas posteriores foram tributadas”*.

A *priori*, diz ser indispensável afirmar, que o tratamento tributário dado a uma mercadoria pelo Contribuinte não modifica o que determina a legislação sobre ela. A apuração dos valores lançados em um auto de infração é feita item a item, e não é possível fazer o casamento entre entradas e saídas de uma mercadoria, quando ela recebe tratamento tributário diverso em suas operações ao longo do ano, ou seja, com saídas tributadas e sem tributação concomitantemente, como é o caso de grande parte das mercadorias listadas na Infração 01.

De modo que, explica que admitido o erro, como o fez a Autuada em sua defesa, cabe a ela agora reclamar o crédito do imposto eventualmente pago, apresentando planilha com Memória de Cálculo Analítica de cada item que teve saídas tributadas.

Reforça, entretanto, que é obrigação do Contribuinte conhecer o tratamento tributário correto a ser dispensado a cada mercadoria que comercializa. A forma como ele tributa um item (normal ou ST) não modifica o que determina a legislação sobre o mesmo.

Relativamente à Infração 02, que cobra o ICMS devido sobre as operações tributadas que foram praticadas como não tributadas, igualmente admitindo um “equívoco operacional”, a Autuada insiste na mesma argumentação vazia, de que “*não existiu repercussão negativa na arrecadação*”, uma vez que essas mercadorias saíram sem tributação, mas também não aproveitaram o crédito fiscal da entrada.

Aduz ser a argumentação da Defendente genérica e feita sem análise cuidadosa dos fatos. Aqui, reforça o argumento trazido no item anterior, de que a empresa dá tratamento diverso a uma mesma mercadoria, como se pode verificar no exemplo que lista:

a) Item de código 002 384-198-70 Cola Liq. Extra 500G un, que ora foi vendido com pagamento do ICMS, ora não. Do mesmo modo, o item ora foi adquirido com aproveitamento do crédito fiscal da entrada, ora não, conforme comprova excerto de sua EFD, Registro de Saídas e de Entradas. Sustenta não ser possível fazer o casamento entre entradas e saídas (compensação entre débito e crédito) de uma mercadoria comercializada nessas circunstâncias.

Assim, diz que reconhecido o equívoco pela Autuada, ela pode reivindicar o crédito fiscal das entradas das mercadorias relacionadas na presente Infração, sempre com a memória de cálculo analítica de cada item.

Por último, em relação à Infração 03, a Autuada não apresenta argumentos de mérito, razão pela qual não há considerações a serem feitas nesse momento.

Desse modo, como a defendente trouxe apenas alegações genéricas e sem prova documental que possam modificar os lançamentos efetuados, e todos os argumentos elencados foram devidamente contra-arrazoados, nada mais há a acrescentar e reafirma a legitimidade do crédito exigido.

Sem mais para o momento, declara-se à inteira disposição dos Conselheiros para esclarecimentos adicionais que se façam necessários.

Cabe registrar, que na sessão de julgamentos esteve presente Dr. Fernando Marques Villa Flor, OAB/BA, nº 11.026 que realizou a sustentação oral.

VOTO

Preliminarmente, após analisar as peças componentes do presente PAF, mesmo não tendo sido alegado questão específica sobre nulidade, não vislumbro na autuação, qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações, as quais foram fundamentadas em demonstrativos analíticos fls. 31/98, e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa, e os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados claramente no Auto de Infração, bem como os dispositivos legais referentes às multas indicadas.

Ademais, a descrição das infrações permite, claramente, identificar do que está sendo acusado o contribuinte, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art.18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

O defendente arguiu decadência em todas as infrações. Pede que de logo, seja reconhecida a “decadência do direito de constituição do crédito tributário”, no que tange aos fatos ocorridos até 31/05/2017, na medida em que a intimação regular ocorreu dia 27/06/2022 – infrações 01, 02 e 03. Analisando esta alegação, verifico que conforme determina o art. 150 do CTN, “*O lançamento por*

homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

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

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

O entendimento firmado no CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

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

No caso em exame, nas infrações 01, 02 e 03, em ação fiscal foi apurado imposto declarado e pago, ainda que de forma parcial, o que implica dizer que há pagamento a ser homologado. Dessa forma, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, e a contagem se dá, a partir do momento da ocorrência do fato gerador. Considerando que as irregularidades apuradas, se deram a partir do exercício de 2017, e o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração no dia 27/06/2022, tem-se que se operou a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes do mês de junho de 2017, nestas infrações, que foram parcialmente tragadas pelo instituto da decadência, e as ocorrências até maio de 2017, encontram-se extintas, nos termos do inciso V, do art. 156 do CTN.

Indefiro de plano, pedido de diligência ou perícia solicitada pelo autuado. Observo que a diligência se presta a esclarecer dúvida porventura existente, mas, se para convencimento dos Julgadores não se faz necessária, a realização de diligência pode ser dispensada. Constatado ainda, que não há necessidade de avaliação por técnicos especialistas, para deslinde da controvérsia. Neste caso, entendo que já se encontram presentes no PAF, os elementos necessários e suficientes para decisão sobre a lide. Dessa forma, nos termos do artigo 147, incisos I e II, do RPAF/BA, indefiro o pleito do autuado.

No mérito, a infração 01, acusa o Autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária.

O defendente não negou a utilização indevida do crédito fiscal. Assegurou, no entanto, que o procedimento por ela adotado, não causou prejuízo ao Erário, na medida em que ao tempo em que realmente os créditos foram indevidamente apropriados, as saídas posteriores foram tributadas, anulando os efeitos financeiros negativos.

Afasto esta alegação considerando que houve violação ao direito posto. O instituto da substituição tributária encerra a fase de tributação. Conforme estabelecido no art. 9º da Lei 7.014/96, “*ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de*

tributação”. Cabe notar, que o citado dispositivo legal, não alude a qualquer exceção, portanto descabe avaliação de existência de prejuízo ao Erário. Sendo assim, devido as exclusões das parcelas extintas pela decadência, a infração 01 é parcialmente procedente, remanescendo no valor de R\$ 21.010,80.

A infração 02 trata de falta de recolhimento de ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis, como não tributáveis, regularmente escrituradas, não sujeitas ao regime de Substituição tributária. Deu saída sem tributação, CFOP 5405, a itens com tributação normal de ICMS, nos meses de janeiro de 2017 a março, junho a dezembro de 2020, no valor de R\$ 39.289,20.

O defendente disse, que da mesma forma como apontado na infração 01, a fiscal Autuante teria apurado esta irregularidade em decorrência de equívoco operacional na sua empresa. Contudo, apresenta entendimento de que, também não existiu repercussão negativa na arrecadação, posto que a Autuada possui direito à dedução dos créditos fiscais (normal e ST).

Analisando os elementos que compõem este processo, verifico que esta alegação não pode prosperar. Conforme alinhado pela Autuante em sede de informação fiscal, a ação fiscal se deu com base na EFD do Autuado. Informou ter verificado um descontrole na escrituração fiscal do contribuinte que para um mesmo produto, ora com pagamento do ICMS, ora não. Do mesmo modo, para alguns itens, ora adquire com aproveitamento do crédito fiscal da entrada, ora não, conforme comprova excerto de sua EFD, Registro de Saídas e de Entradas. Explicou não ser possível fazer o casamento entre entradas e saídas (compensação entre débito e crédito) de uma mercadoria comercializada nessas circunstâncias.

Observe que se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Sendo assim, resta comprovado que o defendente deu saídas em mercadorias tributáveis normalmente, sem a devida tributação e não trouxe a este processo elementos com o condão de elidir esta acusação fiscal. Neste caso, devido as exclusões das parcelas fulminada pela decadência, conforme apreciado neste voto, a infração 02 é parcialmente subsistente, remanescendo o valor de R\$ 12.496,71.

Infração 03 – 003.002.005 –recolheu a menos ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O defendente não rebateu objetivamente esta infração 03. Disse que excluídos os valores correspondentes aos meses, que em seu entendimento foram fulminados pela decadência, caso identifique que, por equívoco operacional, reduziu indevidamente a base de cálculo em alguma operação, efetuará o pagamento do valor correspondente.

Considerando que até a presente data, o autuado não apresentou qualquer elemento com o condão de elidir a acusação fiscal, a infração está parcialmente caracterizada, devido à exclusão das parcelas fulminadas pela decadência e remanesce o valor de R\$ 4.948,01.

O defendente alegou ainda, que possui direito à dedução dos créditos fiscais (normal e ST), os quais deveriam ter sido levantados e deduzidos na ação fiscal, já que não utilizados.

Sobre esta alegação, é certo que, independentemente de não ter sido possível a autuante confirmar a alegação defensiva de existência de créditos, não poderia haver compensação dos aludidos créditos com o débito apontado no presente PAF.

Observe que o ICMS é um imposto indireto, significando dizer que o ônus do imposto é arcado pelo contribuinte de fato (adquirente) e não pelo contribuinte de direito (vendedor). Certamente que o legislador ao estabelecer que a restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente

autorizado a recebê-la, visou afastar a possibilidade de enriquecimento sem causa do emitente da nota fiscal, pois, além de receber o valor constante na nota fiscal pago pelo adquirente, também receberia o valor do imposto referente à restituição do indébito, cujo ônus foi arcado pelo adquirente. Desse modo, no caso em exame, descabe a compensação pretendida pelo impugnante.

Vale registrar, a título ilustrativo, que poderá o autuado, querendo, apresentar pedido de restituição, na forma do art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN, cuja apreciação será feita pela autoridade fazendária competente.

Por fim, o defendente requer, que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa.

Saliento que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim, à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279465.0001/22-6**, lavrado contra **ATACADÃO DO PAPEL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 38.455,52**, acrescido das multas de 60%, previstas nas alíneas “a”, inciso II e “a” inciso VII, do art. 42, da Lei 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 30 de março de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR