

A. I. Nº - 269200.0008/21-5
AUTUADO - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
ORIGEM - DAT NORTE/IFEP NORTE

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0067-01/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO NAS SAÍDAS SUBSEQUENTES. O contribuinte não elide a acusação fiscal que restou evidenciadas nos autos. Rejeitadas as preliminares de nulidade. As ocorrências de 31/01/2016, 28/02/2016 e 31/03/2016, foram alcançadas pela decadência. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/03/2021, refere-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 247.228,84, mais multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 001.002.003: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2016; janeiro a novembro de 2017; e janeiro a agosto, outubro e dezembro de 2018.

Enquadramento Legal: art. 29, § 2º, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 310, I, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 09/04/21 (DT-e à fl. 85) e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 10/06/21, peça processual que se encontra anexada às fls. 10 a 39.

O Impugnante inicia sua peça tecendo comentários sobre a tempestividade da defesa apresentada, além de transcrever a infração que lhe foi imputada.

Em seguida argui primeira preliminar de nulidade, sob alegação de incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal.

Menciona o art. 196 do CTN, bem como o art. 28, § 1º, do Decreto nº 7.629/99, aduzindo que este último dispositivo especifica que a fiscalização dispõe do prazo de 90 dias, contados da ciência do contribuinte do termo de início de fiscalização, para a execução do procedimento de fiscalização, podendo este ser prorrogado por igual prazo, autorizado pelo órgão fazendário competente.

Assinala que o Auditor Fiscal não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, vez que segundo descrito no Auto de Infração, a fiscalização tem origem na Ordem de Serviço de nº 500338/21, sem, contudo, apresentá-la a Impugnante, quando da ciência do lançamento fiscal, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para concluir a sua fiscalização ou acerca da existência de prorrogação, ou mesmo se o Auditor Fiscal, descrito como autuante, estava designado para promover a atividade fiscalizatória, e se o período autuado foi o mesmo indicado para ser fiscalizado.

Cita o art. 18 do RPAF, entende haver ofensa ao art. 2º, § 1º, do mesmo diploma legal, traz à colação decisões do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco (TATE) e do Ceará, tudo com o intuito de amparar seu entendimento de que há ausência dos elementos essenciais e necessários à validade jurídica da autuação.

Em segunda preliminar alega violação ao princípio do contraditório.

Diz que foi acostado ao processo uma planilha a fim de demonstrar quais mercadorias supostamente houve a utilização indevida do crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com a isenção do imposto, mas que as notas fiscais correspondentes aos produtos autuados não foram anexadas ao Auto de Infração.

Considera que tal fato lhe cerceia o direito de defesa, em uma nítida violação ao princípio do contraditório.

Frisa que tais documentos são completamente essenciais para o deslinde da presente demanda.

Entende que a apresentação dos documentos que respaldaram a infração é uma obrigação legal de essencial relevância, não uma faculdade da fiscalização, sobretudo quando a infração é de falta de recolhimento de ICMS.

Ressalta que o RPAF, onde trata da nulidade, diz que são nulos os atos, proferidos com preterição do direito de defesa ou, ainda, quando não contém elementos suficientes para determinar a infração.

Enfatiza que este é o entendimento do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF), e traz à colação as ementas dos Acórdãos JJF Nº 2027/00 e CJF Nº 0384-12/02.

Comenta que, antecipando-se à alegação da dispensa da apresentação das NF-es, por se tratar de documento fiscal pertencente e de posse da Impugnante, é forçoso reforçar e repetir que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é uma obrigatoriedade disposta em lei e não uma faculdade da fiscalização, pois toda acusação deve vir acompanhada de todos os elementos legais para sua comprovação.

Nessa diretriz apresenta, ainda, posicionamento do Contencioso Administrativo do Ceará, bem como de decisão nesse sentido pelo Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE), e ratifica o pedido pela nulidade do Auto de Infração.

Em preliminar de mérito, argui a extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial, nos termos do arts. 150, § 4º, 156, V e VII, todos do Código Tributário Nacional.

Transcreve a Súmula 622, pontuando que a ciência do Auto de Infração ocorreu na data de 09.04.2021, e que sendo assim, as competências de 01/2016 a 03/2016 encontram-se abrangidas pelo instituto da decadência.

Faz breve exposição sobre o tema, cita decisão do STJ, e ressalta que a regra a ser aqui aplicada não se configura aquela dita pelo art. 173, I, do CTN, porquanto estar-se diante de regra especial a ser aplicada nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, devendo incidir in casu as preconizações do art. 150, § 4º, do CTN, em razão de sua especialidade.

No mérito, afirma que o procedimento realizado não gerou qualquer prejuízo para o Fisco Estadual, em face do estorno do crédito pelo débito na saída.

Alega que tratou o referido item como sujeito à tributação normal do ICMS, creditando-se na entrada e debitando-se na saída.

Nesses termos, aduz que a despeito das divergências de interpretação, inexistente tributo a ser recolhido, na medida em que o crédito fiscal estimado como indevido é totalmente extinguido (anulado) pelo lançamento do débito no momento das saídas destes.

Assinala que como o valor do ICMS a ser recolhido decorre de apuração, em que os débitos do ICMS devidos pelas saídas ocorridas no mês são compensados com os créditos advindos de operações anteriores (não-cumulatividade), não é o simples fato de haver suposto crédito indevido que importa recolhimento a menor do ICMS.

Assevera que antes mesmo de sofrer qualquer fiscalização tributária, incumbiu-se de lançar os valores como débito, resultando em anulação automática, desconstituindo os efeitos monetários do crédito, incorrendo imposto a ser recolhido.

Aponta que a manutenção da exigência fiscal importaria em enriquecimento ilícito do Estado, e que exigir o pagamento de tributo em consequência da glosa dos valores creditados, ignorando os débitos lançados na apuração, é o mesmo que impor pagamento para depois autorizar a repetição dos valores escriturados como débito.

Menciona lição do Prof. Roque Antônio Carrazza, alguns julgados por outros tribunais, além das decisões deste CONSEF nos Acórdãos CJF Nº 0065-13/12 e JJF Nº 0273-01/13, visando amparar seu requerimento pela improcedência da autuação.

Questiona, ainda, a multa aplicada, considerando-a exorbitante.

Assevera que não há comprovação de flagrante intuito de fraude, e que a mesma viola ao princípio do não-confisco.

Menciona o disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal, cita lição de Ricardo Corrêa Dalla, e transcreve ementas de algumas decisões do STF, argumentando que este último, em sede de controle concentrado, consolidou o entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco.

Diz que deve ser levado também em consideração o benefício da dúvida. Frisa que art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Ao final, requer:

- i) o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou extinção parcial do crédito tributário pela decadência, em face da ausência de documentos essenciais para o deslinde do caso;
- ii) a improcedência da autuação fiscal em face da impropriedade do lançamento fiscal, devido ao débito destacado nas saídas dos produtos autuados, que anula eventual creditamento considerado indevido;
- iii) que seja afastada, ou mesmo reduzida a multa aplicada no patamar de 10%-30%, em respeito aos princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.
- iv) que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

O autuante em informação fiscal, às fls. 88/92, inicialmente rebate as preliminares de nulidade suscitadas dizendo que a ação fiscal foi concluída dentro do prazo regulamentar, de noventa dias, tendo sido iniciada em 09/02/2021, mediante ciência no Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, e concluída em 30/03/2021. Ressalta que a legislação tributária apenas obriga a lavratura de termo de prorrogação de fiscalização no caso de extrapolar-se o prazo regulamentar, o que afirma não ter ocorrido.

Em relação à alegação de ausência de notas fiscais como prova da autuação, assevera que isto em nada obsta o direito de defesa do autuado, simplesmente por estarem perfeitamente discriminados em demonstrativos anexados aos autos, bem como por não serem as notas fiscais, documentos produzidos pela acusação, mas da posse e lavra da própria empresa, que tem o dever legal de guardá-los pelo prazo decadencial, podendo consultá-los livremente.

No que diz respeito a decadência arguida, concorda com o autuado e reconhece que devem ser afastadas as exigências fiscais referentes aos períodos de janeiro a março de 2016.

No que tange ao mérito, assinala que o autuado não colaciona um único documento fiscal de saída tributada com as mercadorias objeto da autuação, bem como não foram identificadas tais operações no decorrer da ação fiscal.

Diz ficar franqueada à defesa acostar tais documentos e, sendo o caso, abater-se da autuação o

imposto destacado nas operações de saída.

Quanto ao percentual da multa aplicada, comenta que sendo matéria constitucional, não pode ser discutida em sede administrativa.

Pontua, ainda, que como a autuação mostra-se clara e precisa, não há necessidade da aplicação do princípio do "in dubio pro reo".

Ao final, ressaltando que as alegações defensivas mostram-se incapazes de elidir a autuação, solicita que seja mantido o Auto de Infração, afastando apenas a exigibilidade relativa aos fatos geradores de janeiro a março de 2016, por terem sido alcançadas pela decadência.

VOTO

Inicialmente verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto, sua base de cálculo e multa, apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

No que diz respeito à Ordem de Serviço, registro que a mesma é um documento interno da administração fazendária, cuja emissão não interfere na constituição do crédito tributário. Como documento interno, a SEFAZ pode determinar a fiscalização de uma ou várias empresas, alterar período fiscalizado, etc, numa mesma Ordem de Serviço, sem óbice da legislação de que tal procedimento afete a formalidade necessária a autuação, ou mesmo traga prejuízo ao autuado, que exerceu seu direito de defesa sem qualquer cerceio.

Em relação ao questionamento do impugnante de que as notas fiscais que ensejaram a autuação não foram anexadas ao processo, como bem frisou o autuante em sua informação fiscal, isto em nada cerceia o direito de defesa do autuado, uma vez que as mesmas estão perfeitamente discriminadas nos demonstrativos anexados aos autos, inclusive constando as respectivas chaves de acesso, além do que os referidos documentos são de aquisições da própria empresa, cuja posse lhe pertence, podendo ser consultada livremente.

Destarte, foram observados todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99, não havendo do que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

No que tange à preliminar de decadência, arguida pelo sujeito passivo, a PROCURADORIA ESTADUAL (PGE/PROFIS), através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0 firmou entendimento de que conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações e prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento do imposto em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

No caso concreto, nos encontramos frente a lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte, ou seja, a situação se enquadra perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de "antecipar" o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade. Nessa situação a contagem do prazo decadencial tem início a partir da data de ocorrência dos correspondentes fatos geradores.

Considerando que o ato de lançamento formalizado através do presente A.I., se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 09/04/2021, os fatos geradores ocorridos em 31/01/2016, 28/02/2016 e 31/03/2016 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V, do CTN, assistindo razão ao autuado quanto a esse pleito.

No mérito, o lançamento fiscal em exame, acusa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente aquisição de mercadorias, cujas saídas gozam do benefício da isenção do imposto.

O autuado alegou que lançou os débitos nas operações de saídas com as mesmas mercadorias, não gerando prejuízo ao erário, "anulando" o crédito pela entrada anterior.

Entretanto, não apresentou nenhum documento ou demonstrativo que comprovasse tal alegação.

Nos termos do art. 123, do RPAF-BA/99, foi garantido ao autuado o direito de fazer a impugnação do lançamento de ofício, aduzida por escrito e acompanhada das provas que possuísse, inclusive, levantamentos e documentos que pudessem se contrapor a ação fiscal, o que não ocorreu de forma a elidir a autuação.

Vale, ainda, observar que conforme dispõe o artigo 143, do mesmo regulamento supracitado a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal.

Por outro lado, o autuante fundamentou sua autuação com base nas planilhas constantes do CD à fl. 05, onde constam o aproveitamento indevido do crédito fiscal em aquisições de mercadorias beneficiadas com a isenção do imposto.

Cabe ainda mencionar, que a arguição de que a multa aplicada tem caráter confiscatório não subsiste. Não há que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento da obrigação tributária ora apurada.

Ademais, este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, do RPAF/BA, além do que, as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em razão da exclusão dos valores exigidos nas ocorrências de 31/01/2016, 28/02/2016 e 31/03/2016, por terem sido alcançados pela decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 269200.0008/21-5**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 216.300,83**, 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, 26 de abril de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR