

PROCESSO - A. I. N° 281231.0005/19-7  
RECORRENTE - DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0132-03/23-VD  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ COSTA DO CACAU  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/03/2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0050-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. PRÁTICA DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O texto do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0 – para fins de diferenciação do critério de determinação do Termo Inicial da contagem do prazo de decadência -, faz referência expressa à declaração do fato jurídico tributário. Embora, no presente caso, da infração 06, não tenha havido tal declaração, pois o contribuinte praticou operações tributáveis como se fossem não tributáveis, não se pode afastar a contagem do art. 150, § 4º, uma vez que houve pagamento de imposto no período fiscalizado. Tanto isso é verdade que no caso das demais imputações foi observado o comando do art. 150, § 4º. Acolhida a prejudicial de decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) nº 0132-03/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafiado, lavrado no dia 03/05/2019 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 140.619,38, sob a acusação do cometimento de 8 (oito) irregularidades, das quais permanecem em discussão apenas a de número 6, assim designada na instância de origem:

*“Infração 06 - 02.01.03. Falta de recolhimento ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, fevereiro, maio a agosto, outubro e novembro de 2014, janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto, outubro a dezembro de 2015. Exige ICMS no valor de R\$ 1.574,09, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 61 e 62 e CD à fl. 71”.*

A cientificação da lavratura ocorreu no dia 07/05/2019 (fl. 7).

A JJF apreciou a lide no dia 19/07/2023 e julgou unanimemente o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, nos seguintes termos (fls. 185 a 204):

**“VOTO**

*O Defendente suscitou preliminar de nulidade alegando ofensa à ampla defesa, pelo fato de que a lavratura do Auto de Infração foi realizada fora do ambiente comercial do estabelecimento autuado. Alegou também a falta de discriminação das notas fiscais e dos respectivos valores que serviram de amparo para os levantamentos fiscais que apuram a exigência das oito infrações.*

*Ao compulsar as peças que compõem a acusação fiscal e os elementos que emergiram do contraditório, constato que não assiste razão ao Defendente em nenhuma de suas pretensões, haja vista que ao contrário do alegado, inexistente qualquer óbice para lavratura de Auto de Infração fora do estabelecimento do Autuado é o que se depreende claramente do § 1º, do art. 39, do RPAFBA/99, in verbis:*

*“Art. 39. O Auto de Infração conterà:*

*[...]*

*§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local*

*onde se verificar ou apurar a infração.”*

*Logo, resta claramente evidenciado que na legislação de regência inexistia qualquer impedimento para que Auto de Infração seja lavrado na Repartição Fazendária.*

*Também não deve prosperar a alegação atinente à falta de discriminação das notas fiscais e dos respectivos valores que serviram de amparo para os levantamentos fiscais, constato ao compulsar os Autos que tal alegação não encontra respaldo na realidade, eis que todos os demonstrativos sintéticos e analíticos, os quais discriminam, pormenorizadamente, todas as informações constantes das notas fiscais, bem como a apuração dos valores das operações que resultaram na exigência fiscal de cada uma das infrações, objeto da autuação, constam dos presentes autos e suas cópias foram devidamente entregues ao Autuado, consoante recibo acostado à fl. 67.*

*Pelo expendido, resta demonstrado que não se vislumbra qualquer óbice ao exercício da ampla defesa pelo Impugnante. Por isso, entendo superada essa questão de ordem preliminar.*

*Observe ainda que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a Lei nº 7.014/96 e o RICMS-BA/2012 e que as irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, e a apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração. Ademais, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado, conforme estabelece o art. 142, do CTN. Em suma, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquirir de nulidade a autuação.*

*Cabe também enfrentar a preliminar de decadência suscitada pelo Autuado, relativa aos lançamentos, cujos fatos geradores ocorreram nos meses janeiro a abril de 2014, tendo tomado ciência da lavratura do Auto de Infração em 07/05/2019. Convém esclarecer que em relação ao tema Decadência, a PGE - Procuradoria Geral do Estado, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestou o 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 ou prestações tributáveis, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”. Quando se apura, no levantamento fiscal, imposto não declarado e não pago, implica inexistência de pagamento ou lançamento a ser homologado, neste caso, aplica-se a regra estabelecida no inciso I, do art. 173, do CTN.*

*Por importante, convém salientar que este tem sido o entendimento assente nos julgamentos de 2ª Instância deste CONSEF, ao decidir sobre esse tema.*

*As Infrações 01, 02, 03, 05, 07 e 08 em se tratando de operações declaradas, por isso, deve ser aplicado o mandamento previsto no § 4º, do art. 150, do CTN. Assim, contando-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, as operações, cujos fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro a abril de 2014, foram tratadas pela decadência, haja vista que o Impugnante tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 07/05/2019, fl. 03.*

*No que diz respeito à Infração 06, que cuida de falta de recolhimento do imposto em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis deve ser aplicado a regra estabelecida no inciso I, do art. 173, do CTN, haja vista que o Autuado não apurou o imposto devido nessas operações e não há, portanto, recolhimento a homologar. Logo, em relação a esse item da autuação as operações arroladas no levantamento fiscal não foram tratadas pela decadência.*

*Assim, devem ser excluídos das aludidas infrações os valores apurados nos meses de janeiro - R\$ 5.135,01, fevereiro - R\$ 2.737,98, março - R\$ 3.950,27, e abril - R\$ 4.321,81, todos de 2014, totalizando o valor de R\$ 16.145,07.*

*No que concerne à solicitação da Defesa para realização de diligência em relação às Infrações 01, 03 e 08, relativas às operações de transferências internas, indefiro o pedido, com lastro nas alíneas “a” e “b”, do inciso I, do art. 147 do RPAF-BA/99. Esclareço que os elementos já contidos nos autos são suficientes para a formação da convicção dos julgadores.*

*No mérito, o Auto de Infração em epígrafe é composto por oito infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.*

*O Defendente em sua peça defensiva, não rebateu as Infrações 04, 05 e 06. Portanto, estas infrações são procedentes, ante a inexistência de lide a ser apreciada. Infração 01 - cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, consoante demonstrativo acostado às fls. 18 a 37.*

*O Autuado em sua impugnação asseverou que deveria serem excluídos do levantamento fiscal o produto alho por ser isento de acordo com a alínea “a”, do inciso I, do art. 265, do RICMS-BA/12 e os expositores e bacalhau congelado por se tratar de produtos tributados. Em sua última manifestação pugnou pela exclusão das mercadorias arroladas no levantamento fiscal que foram objeto de transferências internas entre seus estabelecimentos.*

*Em sua informação fiscal o Autuante fez o demonstrativo de apuração excluindo o produto alho por se configurar efetivamente como produto tributado, mantendo os demais itens apresentados. Os expositores por não se destinar a comercialização e o bacalhau congelado por não se enquadrar entre as exceções estabelecidas na alínea “e”, do inciso II, do art. 265, do RICMS-BA/12. Não acolheu também a solicitação para a exclusão das operações de transferências internas sob o fundamento de que as saídas com CFOP 5.152 foram tratadas como sujeitas a tributação.*

*Da análise das operações arroladas no levantamento fiscal original e no demonstrativo ajustado pelo Autuante no qual foi procedida a exclusão das operações do produto Alho e mantidas as operações com expositores e bacalhau congelado, constato o certo da autuação em relação a esses itens que resultou na redução da exigência para R\$ 4.197,47, consoante demonstrativo acostado à fl. 100.*

*Entretanto, no que se refere às operações de transferências internas de mercadorias, entendo que devem ser excluídas do levantamento remanescente, haja vista que a matéria se tornou pacífica neste Conselho, após a publicação da Súmula 08, de 29/08/2019, no sentido de que “Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”.*

*Nesse sentido, promovi a exclusão das operações de transferências interna do demonstrativo de apuração ajustado pelo Autuante, excluindo-se também os valores tragados pela decadência apurados no período de janeiro a abril de 2014, que resultou na redução da exigência fiscal para R\$ 585,35, conforme discriminado no demonstrativo a seguir apresentado.*

*[Planilha de fl. 202].*

*Concluo pela subsistência parcial da Infração 01.*

*Infração 02 - trata da utilização de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade,*

*Em sede de Defesa, o Autuado reconhece o cometimento desse item da autuação em relação ao mês 09/2014 e assevera que o período apurado em 01/2014 foi tragado pela decadência.*

*Assim, considerando que a solicitação da Defesa pelo reconhecimento da Decadência foi acatado, como se verifica no início desse voto, no enfrentamento dessa alegação defensiva, concluo que a Infração 02 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 296,11.*

*Infração 03 - acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução de imposto, consoante demonstrativo às fls. 39 a 74.*

*Em sua Impugnação o Autuante alegou, a inclusão no levantamento fiscal da mercadoria “óleo de Canola” que não obedece a regra de redução de base de cálculo estatuída no inciso XXII, do art. 268, do RICMS-BA/12. Em manifestação ulterior pugnou pela exclusão das operações de transferências internas entre suas filiais.*

*Em sede de Informação Fiscal, o Autuante reconheceu a falha no lançamento pelo fato de equívoco na parametrização no sistema SIAF que utiliza a nomenclatura e código NCM de cada item e tendo o Impugnante classificado a mercadoria com a NCM do óleo de soja, informa que excluiu do levantamento esse produto que resultou na redução do débito para R\$ 30.601,42, conforme planilha analítica que colaciona à fl. 102 e CD a fl. 103, remanescendo a exigência fiscal atinente às transferências internas.*

*Depois de examinar os elementos que integram o contraditório acerca desse item da autuação constato o acerto da intervenção do Autuante ao excluir da exigência as operações com óleo de Canola. Entretanto, discordo da manutenção das operações de transferências interna, uma vez que, assiste razão ao Defendente quanto à alegação de não haver incidência do ICMS nas transferências internas. Consigno que a matéria se tornou pacífica neste Conselho, após a publicação da Súmula 08, de 29/08/2019, no sentido de que “Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular”.*

*Assim, devem também ser excluídas do levantamento fiscal as operações de transferências internas com CFOP 1.152 e, com isso o débito apurado pelo autuante em sua planilha à fl. 102, no valor de R\$ 30.601,42, fica reduzido para R\$ 12,04, remanescendo apenas as demais operações e excluindo-se também os valores tragados pela decadência apurados no período de janeiro a abril de 2014, conforme demonstrativo a seguir apresentado.*

*[Planilha de fl. 203].*



*Logo, a Infração 03 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 12,04.*

*Infração 07 - cobra o recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.*

*O Defendente afirmou que a infração merece reforma, para que seja apurado o valor correto da exação, tendo em vista que representam 3.498 lançamentos para cobrar diferença de R\$ 637,14, o que representa uma diferença média de R\$ 0,18, por produto. Atribui o fato ao arredondamento de valores feitos pelos sistemas, que é normal em produtos com valores e quantidades fracionadas realizados pelo Excel.*

*O Autuante manteve a autuação explicando que os valores que constam em cada uma da planilha do levantamento fiscal, citando como exemplo, que na primeira linha da planilha, têm-se para o valor informado pelo contribuinte (que compõe sua escrituração fiscal) o valor de R\$ 45,50, enquanto o valor apurado na auditoria (coluna "VlIcmsCalc") corresponde a R\$ 45,62. Portanto, mesmo que se permitisse, para fins fiscais, a aproximação baseada na definição física de "ordem de grandeza", ter-se-ia para R\$ 45,62, após aproximação, R\$ 45,60. Assinala que tendo o ICMS a ser lançado e pago como resultado da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, não cabendo, à luz da legislação sobre a matéria, possibilidade de "arredondamentos", conforme aduz o autuado.*

*Depois de examinar os elementos que constituem o contraditório acerca dessa infração, constato que assiste razão ao Autuante, uma vez que os valores lançados decorrem, efetivamente, da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo.*

*Portanto, não carreando aos autos, o Autuado, comprovação alguma de suas alegações, meramente atribuindo ao programa Excel os supostos arredondamentos que diz considerar incorretos, entendo que resta caracterizado o cometimento de erro na apuração dos valores do imposto.*

*Concluo pela subsistência da Infração 07.*

*Infração 08 - trata do recolhimento do ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.*

*O Defendente em manifestação ulterior a sua Impugnação sustentou a tese da não exigibilidade do ICMS nas transferências internas.*

*Ao compulsar o demonstrativo de apuração e de débito desse item da autuação, constante do CD, a fl. 71, constato que todas as operações arroladas se constituem de transferências internas.*

*Assim, reafirmo, como já explicitado nas Infrações 01 e 03, que assiste razão ao Defendente quanto à alegação de que não deve ser exigido o ICMS nas transferências internas. Eis que, essa questão se tornou pacífica neste Conselho, após a publicação da Súmula 08, de 29/08/2019, no sentido de que "Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular".*

*Concluo pela insubsistência da Infração 08.*

*No que concerne a alegação da Defesa que as multas sugeridas no Auto de Infração somente poderiam ser de 2%, sobre o valor da exação, consigno que as multas decorrem de expressa previsão no art. 42, da Lei 7.014/96 e sua aplicação correspondem às irregularidades cometidas. Ademais, falece competência a esta JJF apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária em vista de inconstitucionalidades, segundo vedação disposta no art. 167, do RPAFBA/99. Assim fica afastada, pois, o pedido de mitigação da penalidade.*

*Neste sentido, o presente Auto de Infração assume a seguinte configuração:*

*[Planilha de fl. 204].*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração".*

Respalado no art. 169, I, "b" do RPAF/99, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 221 a 225, no qual inicia concordando com as reduções perpetradas pela JJF, ao tempo em que suscita prejudicial de decadência relativa à sexta infração, discordando dos termos do julgamento originário, uma vez que o recolhimento a que alude o Incidente de Uniformização da PGE/PROFIS nº 2016.194710-0 é o geral, efetuado no período fiscalizado, e não o específico, referente à infração propriamente dita.

As operações lançadas e cobradas na infração são apenas uma pequena parte da movimentação do estabelecimento no período, as quais são suportadas por centenas de milhares de documentos fiscais. O que o auditor fiscal lançou se refere apenas a uma pequena quantidade de notas e cupons fiscais que supostamente tiveram a tributação equivocada nas saídas.

Nas operações individuais não há recolhimento direto do imposto, mas sim débito do tributo, que será posteriormente confrontado com os créditos do mês para fins de apuração.

Traz, às fls. 223/224, extratos de recolhimento dos exercícios de 2014/2015, dos quais constam informações de pagamento do ICMS regime normal – comércio e ICMS – antecipação parcial das competências de 12/2013 a 11/2015.

Protesta pela produção de provas e pede deferimento.

## VOTO

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

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

Tais raciocínios somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigações principais, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN quando a obrigação é acessória, já que o dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Em se tratando de obrigação acessória, não há o que homologar. O lançamento ocorre de ofício. Além disso, multa não é tributo, que não pode constituir sanção de ato ilícito.

Veja-se que o texto do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0 – para fins de diferenciação do critério de determinação do Termo Inicial da contagem do prazo de decadência -, faz referência expressa à declaração do fato jurídico tributário. Embora, no presente caso, da infração 06, não tenha havido tal declaração, pois o contribuinte praticou operações tributáveis como se fossem não tributáveis, não se pode afastar a contagem do art. 150, § 4º, uma vez que houve pagamento de imposto no período fiscalizado. Tanto isso é verdade que no caso das demais imputações foi observado o comando do art. 150, § 4º.

Acolhida a decadência, de modo que os valores a se afastar na 6ª infração sejam os de janeiro de 2014 (R\$ 10,93) e fevereiro do mesmo ano (R\$ 20,81).

Acatada a prejudicial de decadência.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Assim, o montante do Auto de Infração fica conforme o quadro abaixo:

Infrações	A. I	Julgamento-CJF	Decisão	Multa
01	13.085,05	585,35	Proc.em Parte	60%
02	499,03	296,11	Proc.em Parte	60%
03	30.791,09	12,04	Proc.em Parte	60%
04	1.482,46	1.482,46	Procedente	60%
05	75.636,06	65.236,54	Proc.em Parte	60%
06	1.574,09	1.542,35	Proc.em Parte/Provido	60%
07	637,14	574,42	Proc.em Parte	60%
08	16.914,46	0,00	Improcedende	
<b>TOTAL</b>	<b>140.619,38</b>	<b>69.729,27</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281231.0005/19-7, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 69.729,27**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, na alínea “a”, inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS