

PROCESSO	- A. I. N° 299131.0003/20-4
RECORRENTE	- GMF COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0094-03/22-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ CENTRO OESTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 18.07.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0170-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS. Constatado nos autos que os documentos encaminhados junto com a defesa eletronicamente não foram apreciados pelo autuante quando da informação fiscal, foi deferida diligência na qual se identificou o recolhimento de parte do tributo exigido, o que impõe o acolhimento parcial da pretensão recursal. Preliminar de nulidade rejeitada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0094-03/22-VD proferido pela 3ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 30/03/2020 no valor histórico de R\$ 154.240,81, abordando as seguintes infrações:

...  
*Infração 02 - 07.01.02 – recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de fevereiro a setembro, novembro e dezembro de 2015, no valor de R\$ 81.012,29, acrescido da multa de 60%;*  
...

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

**VOTO**

*Preliminamente, verifico que o presente lançamento de ofício se encontra apto a surtir seus efeitos legais e jurídicos. Observo que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl.01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.*

*Assim, verifico que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.*

*O autuado alegou que a conduta da Autoridade Fiscal é manifestamente contrária à legislação tributária, visto que ao lavrar o Auto de Infração em comento, efetuou lançamento de créditos tributários já extintos, porquanto atingidos pela decadência. Requer a aplicação dos efeitos da decadência para as ocorrências lançadas pela Autoridade Fiscal até 30/03/2020.*

*Analizando esta alegação, verifico que, com exceção da infração 04, assiste razão ao defendant, no que se refere às ocorrências registradas até 30/03/2015, retratadas nas infrações 01, 02 e 03, considerando sua declaração de ter tomado ciência do Auto de Infração em 31.03.2020, conforme art. 150, cujo caput dispõe o seguinte.*

*“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. Ratifica o entendimento da PGE, a Sumula Nº 11 do CONSEF.

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, verifica-se recolhimento a menos do ICMS, decorrente de operações devidamente escrituradas pelo contribuinte nos livros próprios. Ou seja, em ação fiscal, foi apurado imposto declarado e pago, ainda que de forma parcial, visto que estas infrações descrevem “recolhimento a menos do imposto”, o que implica dizer, que há pagamento a ser homologado. Neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º do CTN. A contagem se dá a partir do momento da ocorrência do fato gerador. Considerando que o Autuado afirmou ter tomado ciência do Auto de Infração em 31 de março de 2020, as irregularidades apuradas nos meses de janeiro a março de 2015 foram integralmente tragadas pelo instituto da decadência.

Entretanto, no que diz respeito à infração 04, trata-se de exigência fiscal pela falta de escrituração de documentos fiscais referentes a entradas de mercadorias e serviços em seu estabelecimento. Neste caso, existe total omissão do sujeito passivo, não existindo qualquer valor declarado a ser homologado. Logo, a contagem se dá a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter se realizado, nos termos do art. 173, I do CTN.

Portanto, o lançamento desta infração poderia ser realizado até o dia 31/12/2020, considerando-se que o Autuado tomou ciência da autuação em 31.03.2020, resta evidente que não se operou a decadência para a infração 04. Não acolho, portanto, a decadência suscitada para este item.

Compulsando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o contribuinte só contestou a infração 02. Exceto para arguir a decadência, manteve-se silente a respeito das infrações 01, 02 e 03, inclusive realizando recolhimento de parcelas que entendeu devidas. Sendo assim, estas infrações são procedentes quanto aos valores não alcançados pela decadência, visto que sobre elas não existe lide a ser apreciada.

Quanto ao mérito, a infração 02 acusa o Autuado de ter recolhido a menos o ICMS antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de fevereiro a setembro, novembro e dezembro de 2015, no valor de R\$ 81.012,29, acrescido da multa de 60% - Infração 07.01.02.

O defendente alegou que houve o correto recolhimento do ICMS por antecipação, na modalidade “parcial”, por parte do remetente das mercadorias. Disse que apresentaria a relação de todas as notas fiscais e respectivas GNRE, nas quais consta expressamente, o valor destacado a título de ICMS, e o concernente pagamento do imposto. Reiterou que deve ser declarada a decadência dos créditos tributários constituídos pela Autoridade Fiscal na presente infração, no período anterior a 31/03/2015, com base no art. 150, § 4º do CTN e da Súmula 555 do STJ.

Examinando a composição do presente processo, em especial a impugnação do contribuinte, verifico que embora alegue ter trazido as provas do não cometimento desta infração, consubstanciada numa relação das notas fiscais autuadas, com as respectivas GNRE, isso não ocorreu.

Nessa toada, conforme acertadamente declarou o Autuante em sede de informação fiscal, que sobre a alegação defensiva de que teria elaborado uma relação de todas as notas e GNRE, que comprovariam a insubsistência da infração, olhando todo o processo, observou que não foi anexado tal documento, o que o impediu de conferir se realmente o que está sendo alegado é verídico. Ainda assim, disse que se a relação fosse anexada ao processo, só seria válida e factível de análise, se junto a essa relação viessem as cópias das GNRE, pois somente com o

manuseio destas, é que se pode provar a vinculação desse documento com a nota fiscal respectiva.

Sendo assim, como o defendente não apresentou elementos com o condão de elidir a acusação fiscal, a irregularidade está caracterizada.

No entanto, aplicando-se a decadência conforme já apreciado neste voto, a infração 02 é parcialmente procedente, pois devem ser excluídas do levantamento fiscal as ocorrências até 31/03/2020, extintas nos termos do art. 156, V do CTN.

O defendente contestou as multas aplicadas no percentual de 60% sobre o valor principal. Afirmou que duas são as razões que afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação da multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

A respeito da multa decorrente da autuação, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “a” e “d” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99.

Ressalto que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido as irregularidades lançadas na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

Com a aplicação da decadência o auto de infração assume a seguinte configuração:

<b>Infrações</b>	<b>Originalmente</b>	<b>Após Julgamento</b>	<b>Resultado</b>
01	R\$ 51.053,91	R\$ 48.538,51	Proc. parcial
02	R\$ 81.012,29	R\$ 69.769,63	Proc. Parcial
03	R\$ 12.540,59	R\$ 221,92	Proc. parcial
04	R\$ 9.634,02	R\$ 9.634,02	Procedente
<b>Total</b>	<b>R\$ 154.240,81</b>	<b>R\$ 128.164,08</b>	

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

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

Preliminarmente, argui a nulidade da infração 02 porque as notas e fiscais e GNREs apresentadas com a impugnação não foram anexadas aos autos processuais, preterindo seu direito de defesa. Explica que o protocolo ocorreu de modo digital em função da pandemia da COVID-19, porém, os referidos documentos não foram juntados, inviabilizando sua ampla defesa.

No mérito, reportando-se apenas à infração 02, insiste que houve o correto recolhimento do ICMS por antecipação, em sua modalidade parcial, pelo remetente, apontando a relação de notas fiscais e respectivas GNREs juntadas aos autos e nas quais constaria expressamente o valor destacado a título de ICMS com o correspondente recolhimento. Aponta ainda que deve ser declarada a decadência dos créditos tributários referentes ao período anterior a 30/03/2015, por violar o art. 150, § 4º do CTN e a Súmula nº 555 do STJ.

Aponta ainda que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, o que não é aceito pela jurisprudência, especialmente do STF, requerendo a sua limitação a 20% ou 30% no máximo. Pede ainda diligência fiscal, diante da incerteza do levantamento executado na infração 02. Requer o provimento do recurso para declarar a nulidade da infração 02 e/ou declarar sua improcedência, assim como reduzida a multa aplicada.

Na sessão do dia 30/06/2023, esta 1ª CJF determinou diligência ao autuante para analisar os documentos juntados com o recurso voluntário e prestar nova informação fiscal, considerando ainda que a cópia do e-mail que se encontra nos autos indica que a impugnação foi acompanhada de diversos documentos que não foram reproduzidos no PAF, física ou digitalmente.

Às fls. 368-370 o autuante responde que acolheu as GNREs apresentadas como prova de pagamento parcial do imposto exigido na infração 02, observando que as notas fiscais são

compostas por produtos com MVAs diferentes entre si, o que influencia o cálculo da ST, causando divergência entre os valores encontrados na auditoria e aqueles calculados pela empresa quando emitiu tais documentos.

Apresenta novo demonstrativo opinando pela redução da infração 02 para R\$ 27.663,48.

A recorrente foi intimada da diligência, conforme documentos de fls. 385-390, porém, não se manifestou.

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

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 27/06/2024. Compareceu(ram) o(as) autuante(s) e o(as) representante(s) legal(is) da recorrente, Dr. Marcos Paulo Teles de Menezes, OAB/BA 20.411.

É o relatório.

## VOTO

O Recurso Voluntário possui como objeto apenas a infração 02, que se refere a recolhimento a menor do ICMS por antecipação, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados.

Em sede de preliminar, a recorrente sustenta a nulidade da infração 02 por ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório porque documentos que foram apresentados com a impugnação não teriam sido anexados ao PAF, preferindo o seu direito de defesa.

Contudo, a diligência de fls. 363-364, realizada por esta Câmara, devolveu os autos ao autuante para prestar nova informação fiscal sobre os documentos apresentados com o recurso voluntário (fls. 269-355) e que corresponderiam àqueles já juntados com a impugnação administrativa, de modo a afastar eventual nulidade, na forma do § 1º, dos arts. 18 e 19 do RPAF/BA.

Por consequência, rejeito a preliminar.

No mérito, entendo que a pretensão recursal deve prosperar apenas em parte.

Ao analisar a documentação apresentada pela recorrente (fls. 368-370), o autuante entendeu que as GNREs juntadas comprovavam o recolhimento de parte do imposto exigido na infração 02 porque os valores não são suficientes para quitar todo o valor da substituição pertinente às notas contidas no lançamento, esclarecendo ainda que essas notas são compostas por produtos com MVAs diferentes entre si, o que influenciaria na composição do cálculo da ST, causando divergência entre os valores calculados pela empresa e aqueles encontrados pela auditoria.

Sendo assim, competia à recorrente demonstrar o recolhimento dos valores que ainda remanesceram ou ainda apontar qualquer equívoco nos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, na forma dos arts. 142 e 143 do RPAF/BA. Todavia, embora devidamente intimada para se manifestar sobre a diligência, conforme comprovante de ciência da Mensagem DT-e de fls. 390, a recorrente permaneceu silente.

Logo, entendo que o recurso deve ser provido apenas parcialmente, nos termos da diligência.

Quanto à penalidade e acréscimos, 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 constitucionalidade tampouco deixar de aplicar normas emanadas de autoridade superior, conforme art. 167, incisos I e III do RPAF/BA.

Por outro lado, cabe lembrar que a legislação possibilita a redução automática das multas previstas nos incisos I, II, III e VII, 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, acolhendo o demonstrativo do autuante contido à fl. 369, que reduziu a infração 2 para R\$ 27.663,48. Assim, o

montante do Auto de Infração fica conforme o demonstrativo abaixo:

Infrações	Originalmente	Após Julg.-JJF	Após Julg.-JJF	Resultado
01	R\$ 51.053,91	R\$ 48.538,51	R\$ 48.538,51	Proc. parcial
02	R\$ 81.012,29	R\$ 69.769,63	R\$ 27.663,48	Proc. Parcial
03	R\$ 12.540,59	R\$ 221,92	R\$ 221,92	Proc. parcial
04	R\$ 9.634,02	R\$ 9.634,02	R\$ 9.634,02	Procedente
<b>Total</b>	<b>R\$ 154.240,81</b>	<b>R\$ 128.164,08</b>	<b>R\$ 86.057,93</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299131.0003/20-4, lavrado contra **GMF COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 76.423,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 9.634,02**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS