

**PROCESSO** - A. I. Nº 293575.0015/20-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - BENJOINO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JFJ nº 0041-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ CENTRO SUL

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0322-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. OMISSÃO DE SAÍDA POR PRESUNÇÃO. Após diligências solicitadas, o autuante avaliou as informações, oportunizando o recorrente a apresentar os devidos Livros, para que fosse dada nova chance ao autuado de apresentar os livros devidamente autenticados, sem sucesso, como também trazer aos autos documentos oficiais (registrados) que pudessem robustecer no que tange a comprovação da escrituração contábil, também o sujeito passivo não conseguiu desconstituir tal acusação com documentos devidamente registrados, seja pela JUCEB ou pela ECD (SPED). Na decadência do período compreendido, verifica-se que a lavratura do auto de infração ter ocorrido em 30/12/2020. Analisando a acusação da autuação, destaca-se que é superada e acatada a presunção de que trata o inciso, IV, do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, não existindo, a homologação e/ou declaração ao órgão fiscalizador, como entende o contribuinte, sendo o entendimento para contagem do prazo decadencial, o art. 173, inciso I do CTN. Todavia, a ciência se deu em 02/02/2021 (fl. 14). Restando fulminado pela decadência. Exclui-se do lançamento o período compreendido entre 01/01/2015 a 31/12/2015. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata de Recurso de Ofício (art. 169, I, “a” do RPAF) apresentado nos presentes autos de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 397.040,27, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, referente aos períodos de 2015 e 2016, em decorrência da seguinte imputação:

**Infração 01 – 05.05.01** – “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”.

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 17 a 23. Faz uma síntese dos fatos, onde diz que resta prejudicada a inteireza da autuação em lide, conforme será demonstrado a seguir.

Alega preliminar de decadência no período compreendido entre 01/01/2015 a 30/11/2015, haja vista a lavratura do auto de infração ter ocorrido em 30/12/2020. Discorre sobre o conceito de decadência, o qual significa a perda do direito de rever o lançamento por homologação. Invoca o art. 150, § 4º do CTN.

Quanto ao mérito, alega o sujeito passivo que a suposta “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através da entrada de mercadorias não registradas” foi baseada unicamente na EFD ICMS, desprezando a verificação nos registros contábeis (diário), onde afirma o recorrente conter quase todos os registros das NFs-e.

Pondera o sujeito passivo que existem reiteradas decisões desse colegiado, nas quais vem se manifestando no seguinte sentido: “quando a fiscalização for pautada somente e tão somente na escrituração fiscal, apenas caberá a aplicação do lançamento de multa no patamar de 1% (...) não sendo possível o lançamento do imposto”.

Faz menção à Súmula 7 deste Conselho, onde destacada:

“Não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso IV, do § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, quando as entradas de mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória”

Anexa aos autos diversos lançamentos a título de escrituração do livro diário.

Na Informação Fiscal prestada pelo autuante (fls. 335 e 336) este roga pela procedência integral do auto de infração.

Após as partes de pronunciarem, a JJF dirimiu lide conforme abaixo:

### **VOTO**

*Preliminarmente, considero os levantamentos e documentos acostados aos autos suficientes para a formação de minha convicção na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova, na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, motivo pelo qual, a lide está apta ao seu deslinde.*

*No mérito, o Auto de Infração em tela, lavrado em 30/06/2020, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária INFAZ CENTRO SUL, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento à O.S.: 505378/20, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de ICMS por presunção, decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas nos anos de 2015 e 2016, na forma do demonstrativo de fls. 8/9-verso, constante do CD/Mídia de fl. 10 dos autos. Lançado ICMS no valor R\$ 397.040,27, com enquadramento no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, mais multa aplicada de 60%, tipificada na forma do art. 42, inc. III do mesmo diploma legal.*

*Da análise das peças constitutivas destes autos, vê-se através da intimação constante à fl. 06, através DT-e, que os exames acostados pelo agente Fiscal Autuante levaram em consideração apenas a escrita fiscal do autuado, livros e documentos, não havendo qualquer exame efetuado sob o ponto de vista contábil, não obstante tenha sido requerido no desenvolvimento do roteiro da ação fiscal, o que é ratificado na sua Informação Fiscal, quando apresenta suas justificativas à constituição do lançamento fiscal, ora em lide.*

*Isto posto, registro que a presunção legal de omissão de receitas anteriores de saídas omitidas, como está posto na descrição dos fatos do Auto de Infração em tela, deve ser analisada sob o ponto de vista de sua repercussão financeira, ou seja, se houve ingressos de recursos não contabilizados, e conseqüentemente, pagamentos também não registrados, decorrentes destes recursos.*

*A presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto legal, nos termos do art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, tem a finalidade de lançar imposto incidente nas saídas de mercadorias omitidas ocorridas em momento pretérito, detectadas via exames contábeis, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recursos para realizar aquisições não registradas.*

*Portanto, qualquer aquisição a título oneroso e que não esteja contabilizada, diz respeito a ocultação de receita. É sobre esta receita de venda oculta que se exige o imposto, e não sobre a mercadoria propriamente dita decorrente da falta de registro na escrita fiscal, como é o caso dos autos, já que aqui se apura o imposto, como está posto no enquadramento da imputação fiscal (art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96), através das disponibilidades de recursos do estabelecimento comercial detectadas via exames contábeis, que assim não procedeu a Fiscalização.*

*Cabe registrar que a omissão apontada nos autos é uma presunção relativa, cabendo ao contribuinte desconstituí-la mediante apresentação de elementos probatórios em contrário, situação ocorrida nestes autos na peça de defesa, via exames contábeis, porém, não considerado pelo Agente Autuante, mas tão somente via exame da escrita fiscal, que aliás não é negada a falta de registro pelo sujeito passivo na sua escrita fiscal, o qual arguiu a aplicação de multa.*

*É o que se interpreta da Lei nº 7.014/96, em seu art. 4º, § 4º, inciso IV:*

**Art. 4º** Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

**§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: (Grifo acrescido)**

**I - saldo credor de caixa;**

**II - suprimimento a caixa de origem não comprovada;**

*III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registrados; (Grifo acrescido)*

*V - pagamentos não registrados;*

*A situação de arguição de multa pelo defendente, decorrente da falta de registro de documentos fiscais de entradas na escrita fiscal, fica mais patente quando a Lei nº 7014/96 assim dispõe, em relação às penalidades, mais especificamente os incisos IX e XI, vigentes à época dos fatos geradores:*

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*Efeitos de 11/12/15 a 21/12/17:*

*“IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”*

*Efeitos até 10/12/15:*

*“IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”*

*Efeito de 30/12/03 a 27/11/07:*

*“XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;”*

*Ou seja, a lei determina que quando o documento fiscal se encontra somente não registrado na escrita fiscal, não é devido imposto e sim multa por descumprimento de obrigação acessória, devendo ser aplicada a disposição do art. 42, inciso IX ou XI da Lei nº 7.014/76, conforme as mercadorias sejam sujeitas à tributação ou não. Isso se constata com a análise da escrita fiscal, que é o caso dos autos.*

*Por sua vez, quando se constata que o registro do documento fiscal não ocorreu na escrita contábil, em princípio, pode-se presumir que o contribuinte omitiu receitas de vendas. Neste caso, a presunção legal prevê a exigência do imposto, nos termos do art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, incidente nas saídas de mercadorias não conhecidas, ocorridas em momento pretérito, detectadas via exames contábeis, que teria permitido que o sujeito passivo obtivesse recursos para realizar aquisições não registradas.*

*Aliás, tal entendimento é embasado nos precedentes jurisprudenciais deste Conselho de Fazenda, que sumulou tal entendimento através da Súmula de nº 07 nos termos abaixo descrito:*

*SÚMULA DO CONSEF Nº 07*

*Não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso, IV, do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.*

*Data de Aprovação: Sessão de Julgamento da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual de 29/08/2019.*

*Dos exames levados a efeito nas peças que integram estes autos, como já dito linhas acima, para o lançamento concernente ao Auto de Infração em epígrafe, o agente Fiscal Autuante apurou apenas falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias na escrita fiscal do Autuado, conforme se constata através do demonstrativo de fls. 8/9, constante do CD/Mídia de fl. 10 dos autos.*

*Neste caso, portanto, não procede a exigência do imposto correspondente ao valor de R\$ 397.040,27, conforme indicado na imputação de nº 01 do Auto de Infração em tela, por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com enquadramento legal no inciso, IV, do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.*

*Contudo, neste caso cabe a este Relator Julgador proceder na forma estabelecida pelo art. 157 do RPAF/BA, que estabelece:*

*Art. 157. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração à obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente. (Grifos acrescidos)*

*De maneira que na situação sob exame descabe a exigência do imposto no valor de R\$ 397.040,27, na forma constante do demonstrativo de débito da infração 01, entretanto, de ofício, com base no mencionado dispositivo regulamentar acima destacado (art. 157, do RPAF), aplico a penalidade prevista no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, equivalente ao percentual de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não registradas, totalizando a quantia de R\$ 23.240,61, de acordo com os períodos indicados na planilha de fl. 04 dos autos, já com os efeitos da alteração da Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, porquanto o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, que orienta a aplicação retroativa da multa mais benéfica.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em tela no valor abaixo consignado, que diz respeito à aplicação de multa nos termos previsto do inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo de débito a seguir:*

<i>Data Ocorr</i>	<i>Data Vencido</i>	<i>Valor Histórico – R\$</i>
<i>31/01/2015</i>	<i>09/02/2015</i>	<i>657,58</i>

28/02/2015	09/03/2015	1.048,09
31/03/2015	09/04/2015	708,35
30/04/2015	09/05/2015	864,91
31/05/2015	09/06/2015	2.442,45
30/06/2015	09/07/2015	697,98
31/07/2015	09/08/2015	272,05
31/08/2015	09/09/2015	1.970,71
30/09/2015	09/10/2015	550,40
31/10/2015	09/11/2015	763,21
30/11/2015	09/12/2015	973,58
31/12/2015	09/01/2016	832,08
31/01/2016	09/02/2016	894,55
29/02/2016	09/03/2016	668,00
31/03/2016	09/04/2016	1.155,33
30/04/2016	09/05/2016	949,90
31/05/2016	09/06/2016	792,85
30/06/2016	09/07/2016	686,65
31/07/2016	09/08/2016	2.027,87
31/08/2016	09/09/2016	343,44
30/09/2016	09/10/2016	1.992,85
31/10/2016	09/11/2016	632,66
30/11/2016	09/12/2016	1.000,41
31/12/2016	09/01/2017	314,71
<b>Total Remanescente da Infração 01</b>		<b>23.240,61</b>

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

Em sessão de julgamento do dia 13/07/2022 o presente auto de infração foi convertido em diligência à INFAZ DE ORIGEM (fls. 363 e 364) observando os seguintes itens:

- *O Fiscal Autuante intime o contribuinte a apresentar, no prazo de 30 dias, o LIVRO DIÁRIO, devidamente registrado na JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DA BAHIA, ou a ECD (Escrituração Contábil Digital), mediante apresentação do arquivo (Livro Diário validado) extraído pelo Sistema Público de Escrituração Digital- SPED, junto à Receita Federal do Brasil.*
- *De posse da documentação acima mencionada, deverá o fiscal autuante validar as informações originalmente prestadas pelo contribuinte, mediante identificação do registro das operações objeto do presente Auto de Infração.*
- *Concluído o acima exposto, o presente PAF deve ser encaminhado à Secretaria desta 2<sup>o</sup> Câmara de Julgamento Fiscal para julgamento.*

O fiscal autuante prestou informação à diligência fiscal (fl. 366) apontando que intimou o contribuinte a apresentar o Livro Diário devidamente registrado na JUCEB ou a ECD dos exercícios de 2015 a 2017. O sujeito passivo apresentou os Livros Diários de 2015 a 2017, no entanto sem o devido registro/autenticação da Junta Comercial da Bahia e não apresentou a ECD. Concluiu que as informações prestadas restaram prejudicadas, tendo em vista a imprestabilidade dos livros apresentados, pelo fato de não constarem nos mesmos os registros/autenticações do órgão responsável.

Na fl. 372 consta o DTe enviado pelo autuante solicitando que o sujeito passivo retire os livros originais apresentados e reapresentasse as cópias dos livros diários devidamente registradas ou a ECD, extraído do SPED. Manteve-se silente após o prazo oportunizado pelo autuante.

Em consulta ao site da Receita Federal, foi possível observar que o recorrente não é optante pelo simples nacional desde 31/12/2010, dessa forma, está a empresa obrigada a escrituração do Livro Diário, conforme prevê art. 5º do Decreto Lei nº 486/69 ou a entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD) via Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Para oportunizar o recorrente em apresentar os devidos livros autenticados, foi convertido novamente o presente PAF em diligência, às fls. 377 e 378, em sessão de pauta suplementar do dia 29/09/2023 à INFAZ DE ORIGEM, para que intimasse novamente o autuado a apresentar o livro diário com o devido registro na JUCEB ou, apresentar a ECD.

Passado o prazo o recorrente não se manifestou.

O conselheiro João Vicente Costa Neto declarou impedimento no julgamento por ter sido relator

no julgamento de primeira instância.

Registradas a presença do advogado Dr. Jaldo Vaz Cotrim e a contadora Sra. Elaine dos Santos Cerqueira na sessão de videoconferência que exerceu seu direito regimental de sustentação oral.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF através do Acórdão nº 0041-04/22-VD, o qual desonerou o contribuinte do montante de R\$ 397.040,27 para R\$ 23.240,61. Valor superior a R\$ 200.000,00, conforme estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF.

Tal desoneração se deu pelo fato do *i*. Relator de piso considerar que a presunção que trata o art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96 foi suprida pela apresentação de forma suficiente a robustecer os documentos acostados aos autos de infração, pela comprovação da escritura contábil da empresa. O que levaria o enquadramento do entendimento da Súmula nº 7 deste Conselho:

*“SÚMULA DO CONSEF Nº 07*

*“Não se aplica a presunção de omissão de saídas prevista no inciso, IV, do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, quando as entradas das mercadorias ou bens tenham sido escrituradas nos livros contábeis, hipótese em que se aplicará apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória.”*

Entendendo assim pela conversão da presente infração (obrigação principal) em cobrança de multa de 1% (art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96) por não escrituração das referidas notas fiscais de entrada na escrita fiscal (obrigação acessória). Conforme o entendimento do art. 157 do RPAF/BA, de acordo com o trecho do voto de piso:

*“De maneira que na situação sob exame descabe a exigência do imposto no valor de R\$ 397.040,27, na forma constante do demonstrativo de débito da infração 01, entretanto, de ofício, com base no mencionado dispositivo regulamentar acima destacado (art. 157, do RPAF), aplico a penalidade prevista no art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, equivalente ao percentual de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não registradas, totalizando a quantia de R\$ 23.240,61, de acordo com os períodos indicados na planilha de fl. 04 dos autos, já com os efeitos da alteração da Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, porquanto o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, que orienta a aplicação retroativa da multa mais benéfica.”*

Até a presente análise, corroboro com o entendimento do julgador de piso, pois é também o entendimento de alguns julgados deste Conselho, como a exemplo do Acórdão nº 0064-12/21-VD de relatoria do ilustre relator MARCELO MATTEDI E SILVA, que trata do mesmo recorrente, inclusive, sob a ótica da mesma acusação. No acórdão citado, o auto de infração foi julgado parcialmente procedente, ensejando apenas a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória constante no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96. Fato este que foi comprovado pelo sujeito passivo com a devida escrituração contábil, na qual apontou notas fiscais que não inexistia compromisso financeiro na operação e pagamentos de outras notas fiscais relacionadas. Destaco trecho fundamental no embasamento do voto do acórdão:

*“Neste caso, caberia ao Autuante a prova de que o Livro Diário apresentado não está de acordo com os ritos legais, bem como da obrigatoriedade do Autuado em escriturar a ECD, o que não consta dos autos.”*

No entanto, no presente PAF em lide, através da informação fiscal pós diligência de fl. 365, o autuante transcreve:

*“Em atendimento a diligência solicitada, temos o seguinte a informar:*

- 1. O contribuinte foi intimado a apresentar o Livro Diário devidamente registrado na Junta Comercial a Bahia, conforme documento/intimação em anexo;*
- 2. O contribuinte apresentou os Livros Diários de 2015 a 2017, recém impressos e sem o registro/autenticação da Junta Comercial da Bahia!, como pode-se ver nos livros anexados ao PAF. O contribuinte não apresentou a ECD. Saliente-se que a obrigatoriedade de submeter os livros à autenticação do órgão competente está prevista no art. 5º do Decreto-Lei nº 486 de 03 de março de 1969, in verbis:*

*Art. 5º Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante*

*§ 2º Os livros ou fichas do Diário deverão conter termos de abertura e encerramento, e ser submetido à autenticação do órgão competente do Registro do Comércio.*

3. *A validação das informações originalmente prestadas pelo contribuinte restou prejudicada, tendo em vista a imprestabilidade dos livros apresentados, uma vez que não constam nos mesmos os registros/autenticações da Junta Comercial da Bahia. Ressalte-se que o registro dos livros assegura a honestidade e a validade fiscal de cada livro, garantindo que não houve e nem haverá qualquer tipo de alteração posterior”*

Ainda oportunizando o recorrente a apresentar os devidos Livros, o presente PAF foi convertido novamente em diligência (29/09/2023), para que fosse dada nova chance ao autuado de apresentar os livros devidamente autenticados. Passado o prazo para manifestação, manteve-se silente.

Entendo que a primeira conversão em diligência (fls. 363 e 364) ocorrida em 13/07/2022 pelo ex. Conselheiro José Raimundo Oliveira Pinho, teve o cuidado e a objetividade de trazer aos autos documentos oficiais (registrados) que pudessem robustecer a defesa do autuado no que tange a comprovação da escrituração contábil. No entanto, apesar de ter tido a oportunidade em dois momentos distintos de apresentá-los, o sujeito passivo não conseguiu desconstituir tal acusação com documentos devidamente registrados, seja pela JUCEB ou pela ECD (SPED).

Por este motivo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, restabelecendo o valor apurado inicialmente.

No entanto, ainda sobre a apreciação da impugnação do autuado, foi suscitado a decadência do período compreendido entre 01/01/2015 a 30/11/2015, haja vista a lavratura do auto de infração ter ocorrido em 30/12/2020. O recorrente entende que a preliminar de decadência opera a partir da compreensão do art. 150, § 4º do CTN, por tratar de imposto por homologação.

Estamos analisando a acusação de “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*”. Ou seja, superada e acatada a presunção de que trata o inciso, IV, do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, não existindo, neste caso, a homologação e/ou declaração ao órgão fiscalizador, entende-se, para contagem do prazo decadencial, o art. 173, inciso I do CTN.

No presente caso, a lavratura do auto de infração ocorreu em 30/12/2020, todavia, a ciência se deu em 02/02/2021 (fl. 14). Restando fulminado pela decadência, conforme entendimento do art. 173, I do CTN.

Ficando demonstrado abaixo a liquidação da infração:

DATA OCOR.	DATA VENC	VL HIST	VL JJF
31/01/2015	09/02/2015	11.178,93	657,58
28/02/2015	09/03/2015	17.817,58	1.048,09
31/03/2015	09/04/2015	12.042,03	708,35
30/04/2015	09/05/2015	14.703,61	864,91
31/05/2015	09/06/2015	41.521,77	2.442,45
30/06/2015	09/07/2015	11.865,78	697,98
31/07/2015	09/08/2015	4.624,99	272,05
31/08/2015	09/09/2015	33.502,10	1.970,71
30/09/2015	09/10/2015	9.356,96	550,40
31/10/2015	09/11/2015	12.974,73	763,21
30/11/2015	09/12/2015	16.550,95	973,58
31/12/2015	09/01/2016	14.145,48	832,08
31/01/2016	09/02/2016	15.207,50	894,55
29/02/2016	09/03/2016	11.356,10	668,00
31/03/2016	09/04/2016	19.640,63	1.155,33
30/04/2016	09/05/2016	16.148,34	949,90
31/05/2016	09/06/2016	13.478,51	792,85
30/06/2016	09/07/2016	11.673,05	686,65
31/07/2016	09/08/2016	34.473,87	2.027,87
31/08/2016	09/09/2016	5.838,55	343,44

Pelo exposto, de Ofício, julgo pela decadência de todo o período compreendido entre 01/01/2015 a 31/12/2015, convertendo ao valor remanescente de R\$ 196.755,37 mais multa de 100%.

#### **VOTO DIVERGENTE (Decadência de janeiro de 2015 a janeiro de 2016)**

Dirirjo, com a devida vênia, do voto do ilustre Relator, especificamente na parte em que, ao reconhecer, de ofício, a decadência, entende pela aplicação, ao caso em tela, do artigo 173, I do CTN.

Na linha do quanto já exposto, no caso em tela, foi imputado ao contribuinte a infração de “*omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*”.

O Relator concluiu pela inaplicabilidade do artigo 150, §4º do CTN e pela aplicação do artigo 173, I do CTN, com amparo no fato de que, no caso em tela, houve omissão de operações. No entanto, pelo fato de ter havido recolhimento do ICMS, ainda que a menor, nas competências autuadas, entendo que a declaração de todas as operações tributáveis ocorridas no período é irrelevante para fins de aplicação do artigo 150, §4º, do CTN.

Importante rememorar que o ICMS é tributo sujeito à lançamento por homologação, que é definido pelo artigo 150, *caput*, do CTN, abaixo transcrito:

*Art. 150. 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.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.*

Conforme se observa da leitura desse dispositivo, o lançamento por homologação é a modalidade na qual o contribuinte verifica a ocorrência do fato gerador, calcula o montante do tributo devido e, posteriormente, realiza, dentro do prazo, o seu pagamento.

Não há, portanto, nesse dispositivo, qualquer menção à necessidade de apresentação da declaração ou cumprimento de qualquer obrigação acessória referente ao tributo a ser homologado. Nesse sentido, preceitua Leandro Paulsen (Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 2015, fl. 1045).

*“O lançamento por homologação prescinde de qualquer declaração a ele vinculada, embora possa o legislador criar obrigação acessória correlata, como normalmente acontece. O art. 150 não faz referência às declarações. Refere-se, isso sim, à antecipação do pagamento e a homologação dessa atividade (antecipar pagamento). Por certo que a realização do pagamento pressupõe a apuração do montante devido. A homologação, porém, tem o efeito de dar o montante pago como bom e suficiente, extinguindo o crédito tributário (artigo 150, §4º, e 156, VII, do CTN). (...)”*

Logo, diferente do quanto concluído pelo Relator, entendo pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN à situação em exame, seja pelo fato de esse dispositivo, conforme exposto, não fazer nenhuma exigência, para sua incidência, de cumprimento de qualquer obrigação acessória correlata, seja pelo fato de que houve o recolhimento do ICMS, ainda que parcialmente, nas competências objeto da presente autuação. Não há, portanto, como se defender que o Fisco não teve, em relação a essas competências, conhecimento das atividades realizadas pelo contribuinte, que demandavam a devida verificação por parte dele dentro do prazo previsto pelo artigo 150, §4º do CTN.

Inclusive, no meu entender, concluir de forma diversa, significaria esvaziar a aplicabilidade da contagem do prazo decadencial na forma do artigo 150, §4º do CTN, pois, caso o contribuinte tivesse que declarar todas as operações tributáveis para que fosse observado esse dispositivo, jamais haveria que se falar em decadência, mas sim em prescrição, uma vez que a declaração constitui o crédito tributário, podendo ser objeto de cobrança em caso de não pagamento (art. 129-A do COTEB, art. 54-A do RPAF/BA e Súmula nº 436 do STJ). No julgamento do REsp 1.120.295/SP, submetido ao rito dos recursos repetitivos, restou, inclusive, fixado que o prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário começa a correr a partir do dia seguinte ao vencimento do tributo ou da entrega da declaração pelo contribuinte, o que for posterior.

Somente em situações excepcionais, em que há o desconhecimento pelo Fisco sobre qualquer atividade realizada pelo contribuinte (que não apresenta qualquer declaração e não efetua o recolhimento, nem mesmo parcial, do crédito), é possível se falar na aplicação do artigo 173, I, do CTN. Esse, inclusive, é o entendimento do STJ, ponderando, inclusive, o teor da Súmula 555, esposado em diversos julgados que tratam sobre o tema, a exemplo da decisão, cuja ementa transcrevo a seguir:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DECADÊNCIA. PAGAMENTO PARCIAL CONSIGNADO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. PREMISSA FÁTICA EXPRESSA NO ACÓRDÃO. AFASTAMENTO DA SÚMULA Nº 7 DO STJ. AFASTAMENTO DO RESP Nº 973.733/SC. IPI. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA DAS DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS. TERMO A QUO EM CASO DE PAGAMENTO PARCIAL. FATO GERADOR. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO PELA DECADÊNCIA. 1. Adotando-se a premissa fática do caso concreto, expressamente ventilada no voto vencedor do acórdão recorrido - o que afasta a incidência da Súmula nº 7 do STJ -, é de se reconhecer que, **havendo pagamento parcial, a decadência para constituir a diferença não declarada e não integrante do pagamento parcial tem como termo a quo a data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, não se aplicando o entendimento fixado na Súmula nº 555 do STJ e no REsp nº 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/9/2009, segundo o qual o prazo decadencial segue o disposto no art. 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal, não há pagamento antecipado em caso de tributo sujeito a lançamento por homologação.***

*2. Na hipótese dos autos, os fatos geradores ocorreram no período de fevereiro e março de 2002, de modo que o lançamento de ofício realizado em 25 de junho de 2007 extrapolou o prazo de 5 anos contados dos fatos geradores, estando o crédito tributário extinto pela decadência.*

*3. Agravo interno não provido. (AgInt no AgInt no AREsp n. 1.229.609/RJ, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 9/10/2018, DJe de 24/10/2018.)*

Para além disso, observo que não restou evidenciada, nos autos, a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da Recorrente, razão pela qual concluo pela decadência de parte da infração, especificamente no diz respeito aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2015 até janeiro de 2016, levando em conta que a notificação do lançamento ocorreu em 02/02/2021.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER EM PARTE** o Recurso de Ofício interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293575.0015/20-0, lavrado contra **BENJOINO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 196.755,37**, previstas no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Decadência de janeiro de 2015 a janeiro de 2016) – Conselheiros: Gabriel Henrique Lino Mota, Marcelo Mattedi e Silva e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DIVERGENTE (Decadência de janeiro de 2015 a janeiro de 2016) – Conselheiros(as): Camila Magnavita da Fonseca Camargo e Igor Lucas Gouveia Baptista.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA - RELATOR

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO - VOTO DIVERGENTE  
(Decadência de janeiro de 2015 a janeiro de 2016)

LEILA VON SÖHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS