

| | |
|-------------------|--|
| PROCESSO | - A. I. N° 279757.0058/20-0 |
| RECORRENTE | - NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA. |
| RECORRIDA | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL |
| RECURSO | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0028-06/23-VD |
| ORIGEM | - SAT / COPEC |
| PUBLICAÇÃO | - INTRANET 20.01.2025 |

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0336-11/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Ao analisar as razões, no caso “BOTIJÃO”, tem valor definido, e o tempo de vida útil é muito superior a um ano calendário, de acordo com a ANP, tendo validade de 15 anos a partir da data de fabricação. Verifica-se que um bem não precisa ser registrado no Ativo Imobilizado para posterior depreciação podendo ser lançado diretamente para despesa, ou seja, necessariamente, os itens devem ser contabilizados no ATIVO IMOBILIZADO. A alegação que às operações de venda de botijões são corriqueiras, contínuas e não eventuais, o que demonstraria ser a sua aquisição com o intuito de mercancia. Na análise, verifica-se que foram registradas apenas 24 notas fiscais de vendas de Ativo Imobilizado, ao longo do ano de 2015, com volume de venda insignificante em relação a todo seu ativo da mesma espécie. Não acolhidas algumas Notas Fiscais, emitidas em 2015, pois como declarado pela própria recorrente, as entradas ocorreram dentro do ano. Acolhida decadência, conforme o art. 150, § 4º do CTN. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. Acolhida decadência, conforme o art. 150, § 4º do CTN. Os serviços de transporte de carga não vinculados à contrato de prestação de serviços, não se caracterizam como operações sucessivas sujeitas à substituição tributária, conforme dispõe o inciso II, do art. 298 da redação originaria do Decreto nº 13.780/2012. Analisando minudentemente todo o Auto de Infração, não encontrado qualquer prova de que possuísse “Contratos” com as referidas transportadoras. Não restou comprovada a sujeição ao regime de substituição tributária, não prospera a autuação quanto à infração lançada. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA OU SERVIÇO TOMADO. A legislação autoriza a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, que no caso concreto, corresponde a 1% (um por cento) do valor comercial das mercadorias adquiridas, que adentraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita

fiscal, independentemente de serem operações tributadas ou não. Ajustes realizados no levantamento, diante das provas materiais trazidas ao feito pelo sujeito passivo, reduzem o valor da exação. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida decadência, pelo fato de que trata de descumprimento de obrigação acessória, não se aplicando, por conseguinte, o art. 150, § 4º do CTN. Tal artigo se refere à homologação, e no caso de descumprimento de obrigação acessória não há o que homologar. O lançamento ocorre de ofício, diz respeito a imposto, que não pode constituir sanção de ato ilícito. Infração mantida conforme julgamento de piso. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime em relação às infrações 1 e 2, e, por maioria em relação à infração 3.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado (art. 169, I, “b” do RPAF) contra a Decisão recorrida julgou Procedente em Parte o Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 25 de setembro de 2020 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 120.451,85, além de multas de 60% e por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. 02.01.03. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho, agosto, novembro e dezembro de 2015, no total de R\$ 92.817,72, multa de 60%.

Infração 02. 07.09.03. Falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as prestações de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais, no montante de R\$ 1.361,08, ocorrências nos meses de setembro a dezembro de 2015, proposta multa de 60%.

Infração 03. 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cobrada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 26.273,05, para fatos verificados nos meses de janeiro a dezembro de 2015.

Tempestivamente, o autuado, por seu advogado, apresentou **impugnação** ao lançamento constante às fls. 27 a 56. Requereu o provimento da impugnação: “*1. Sua recepção e aplicação imediata dos artigos 151, inciso III e 206 do CTN, para fins de obtenção de Certidão de Regularidade Fiscal Estadual; 2. Em sede preliminar, seja reconhecida a decadência incidente sobre os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a setembro de 2015, das infrações 01 e 02, e a nulidade do Auto de Infração sob reproche, em relação à infração 03, ante a ausência de provas cabais que comprovem o ilícito tributário; 3. Que se determine diligência aos órgãos competentes das Secretarias de Fazenda de origem dos emitentes, para que apresente relatório circunstanciado das alegações da empresa e a comprovação de que a maioria das divergências apontadas se originaram de fornecedores desconhecidos da defendant, cujas operações jamais tiveram sua participação; 4. Que ao final, considerando todas as verdades esposadas nos autos, inclusive a serem comprovadas por perícia técnica, que se digne a declarar a improcedência, in totum, do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe; 5. Caso a infração 05 não seja julgada improcedente, requer o cancelamento da penalidade aplicada, consoante o disposto no § 7º do artigo 42, da Lei 7.014/96”.*

Informação Fiscal prestada pelo autuante às fls. 223 a 230, sendo reduzidas as infrações 01, 02 e 03. Finaliza, requerendo a procedência parcial do Auto de Infração. Em 21/05/2021, a JJJ o feito foi **convertido em diligência** (fl. 235), com o fito de que fosse a autuada intimada a apresentar os registros contábeis comprobatórios da imobilização dos botijões de gás objeto da autuação, quando das entradas dos mesmos, na forma da tese defensiva, indicando se existem entradas de botijões que não são imobilizados, os registros contábeis de baixa no Ativo Imobilizado dos botijões objeto da autuação, quando da desincorporação dos mesmos, e demonstrar a quantidade

ou volume de produtos necessários em seu estoque de Ativo Imobilizado para fazer jus a operação comercial com os botijões de GLP em tela. Em 07/01/2022 foi protocolada **manifestação da autuada** (fl. 250).

Em 24/02/2022, a JJF mais uma vez **convertido em diligência**, a fim de que, tendo em visto o fato de o processo ser encaminhado diretamente a este relator, sem que o autuante tomasse conhecimento dos documentos apresentados juntamente com a manifestação do contribuinte, fosse cientificado o mesmo da manifestação apresentada pela autuada, bem como os documentos inseridos na mídia, a fim de que os analisasse e se manifestasse mediante Informação Fiscal, a ser feita nos termos do artigo 127, § 6º do RPAF/99 (fls. 263 e 264).

Consta às fls. 271 a 274, **requerimento** da autuada, por sua advogada, para apensação aos autos de mídia em formato PDF, objeto da diligência anteriormente requerida, contendo os documentos fiscais e contábeis solicitados, em formato PDF, de maneira a proporcionar a leitura das informações, tendo em vista o formato anteriormente apresentado (zipado), não ter proporcionado condições de leitura. Relaciona os documentos que constam da mídia de fl. 276. O autuante, mais uma vez **intervindo no feito** (fls. 279 e 280). Esclarece nada ter a acrescentar à documentação acostada pela autuada, descabendo a produção de nova Informação Fiscal, uma vez que não vê a apresentação de fatos novos, capazes de modificar o seu entendimento.

Após a devida instrução processual, a 5ª JJF assim decidiu:

VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da transmissão, pelo DTE, de Cientificação de Início de Ação Fiscal em 16/07/2020, pela mensagem 166.671, com leitura e ciência do contribuinte em 17/07/2020 (fl. 08).

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 09 a 22, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 24.

A cientificação da lavratura do Auto de Infração se deu em 28/09/2020, por meio de envio de mensagem pelo DTE, com o número 176.962, de Intimação para Tomar Ciência e Efetuar Pagamento de Auto de Infração ou Contestação, lida e científica pelo contribuinte autuado na mesma data.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 da Lei Estadual 3.956/81 e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, começando com a existência de decadência parcial.

Em relação a tal arguição suscitada pela defesa, a legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, § 4º, que “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, e 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”.

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era de que prevalecia em tais hipóteses como a da presente autuação, a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive junto ao Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o entendimento anterior, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de nº PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: “Entendimento firmado: 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 correspondia às operações declaradas”.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: “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 declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”.

E tal raciocínio se reforça, a partir do Enunciado da Súmula 555 do STJ, a qual determina:

“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.

A se considerar a mesma, além dos dezenove Acórdãos tomados como paradigma, o que se verifica é que quando o contribuinte não declara e não paga o imposto, aplica-se a regra do artigo 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese de o contribuinte declarar o que tem como devido, recolhendo tal valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença), aplica-se a regra do artigo 150 do CTN, pela qual o Fisco teria cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois houve declaração/princípio de pagamento.

A justificativa para tal entendimento reside no fato de o STJ ter adotado como critério para aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

Tal raciocínio se manifesta em Acórdãos como o AgInt-AREsp 1.061.287/RJ, julgado pela Segunda Turma; Relatora Ministra Assusete Magalhães; Julgado em 13/11/2018; publicado no DJE 21/11/2018; Pág. 1.727:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DÉBITO NÃO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. TERMO A QUO. ART. 173, I, DO CPC. SÚMULA N° 555/STJ. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/73.

II. Na origem, o Tribunal a quo manteve a sentença que, em Ação Anulatória de Débito Fiscal, reconheceu a decadência do direito de constituir crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

III. O acórdão recorrido atuou em desconformidade com a pacífica orientação do Superior Tribunal de Justiça, consolidada no enunciado da Súmula nº 555/STJ, in verbis: ‘Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’.

IV. Na forma da jurisprudência do STJ, ‘quando da revisão da declaração de ajuste anual apresentada a Administração Fazendária constatar a omissão de rendimentos e, consequentemente, apurar existência de imposto de renda a pagar, o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido lançado o tributo, nos termos do art. 173, I, do CTN’ (STJ, EDCL no AGRG no RESP 1.343.926/PR, Rel. Ministro Humberto Martins, SEGUNDA TURMA, DJe de 13/12/2012).

V. Na hipótese, buscou o contribuinte, segundo revelam os autos, indevida dedução do Imposto de Renda, na declaração que entregara ao Fisco, em abril de 1986, relativamente ao ano-base 1985. Assim, o lançamento de ofício somente poderia ter sido efetuado após o cumprimento da obrigação acessória.

Com efeito, nenhum procedimento poderia ter sido exigido da autoridade tributária anteriormente. Assim, o dies a quo para contagem do prazo decadencial é 1º/01/1987, nos termos do art. 173, I, do CTN, razão pela qual, constituído o crédito tributário em 08/03/1991, não ocorreu a suscitada decadência.

VI. Agravo interno improvido”.

No caso específico, estamos diante de multa por descumprimento de obrigação principal, com repercussão na falta de declaração e recolhimento do imposto, e nesta hipótese, a tese dominante e aplicável não é a abraçada pela empresa autuada, e sim, a de que o prazo para a ocorrência da decadência deve ser considerado o do artigo 173, inciso I, do CTN.

Pelas próprias afirmativas da defesa, os fatos geradores da infração 01, única a apresentar ocorrências no período de janeiro a agosto de 2015, e não setembro, como postulado, estariam sujeitos a decadência aventureira, tendo sido o Auto de Infração lavrado em 25/09/2020, com ciência em 28/09/2020.

A acusação fiscal, é a de falta de recolhimento, o que, de logo, afasta a declaração do tributo pelo contribuinte, e consequentemente, qualquer recolhimento, ainda que parcial, pois o que não se declara, não se recolhe, o que, contrariamente ao entendimento da empresa autuada, propicia a aplicação do teor do artigo 173, inciso I, do CTN.

As Notas Fiscais foram emitidas, mas o imposto a elas relativo sequer foi destacado, não havendo, pois, que se falar em pagamento antecipado, como pretende a defesa em sua tese exposta.

Desta forma, a contagem do prazo decadencial se iniciaria em janeiro de 2016, indo até 31/12/2021, período mais de um ano posterior ao da lavratura do Auto de Infração. Logo, perfeitamente, descharacterizada a ocorrência da decadência aventureira, razão pela qual não acolho o pleito formulado.

Acerca do requerimento para a “realização de diligência” e ao pedido, ainda que incidental de “perícia técnica”, indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*
- c) a verificação for impraticável.*

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e contábil e documentos fiscais emitidos contra e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (Notas Fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD).

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa o objetivo pretendido, além de que, no caso de perícia técnica, deveria, na forma do parágrafo único do artigo 145 do RPAF/99 oferecer quesitação:

“Parágrafo único. Tratando-se de solicitação de perícia fiscal, o interessado deverá formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço”.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte.

Menciono recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de

25/03/2021, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Além do mais, o pedido de diligência junto as Secretarias de Fazenda dos estados de origem dos emitentes das Notas Fiscais listadas na infração 03, para apresentação de relatório circunstanciado das alegações da empresa e a comprovação de que a maioria das divergências apontadas se originaram de fornecedores desconhecidos da defendant, cujas operações jamais tiveram sua participação, se trata de prova a ser buscada pelo sujeito passivo, a exemplo das diversas declarações de seus fornecedores, trazidas aos autos, no sentido de demonstrar a não realização das operações alegadas.

Antes de abordar o mérito da autuação, gostaria de fazer algumas observações: a primeira delas diz respeito a menção pela defesa do artigo 87, inciso II, “a”, da Lei 15.614/2014, acreditando que estivesse se referindo à Lei do estado da Bahia 7.014/96, uma vez que a Lei mais recente sancionada pelo Governador do Estado da Bahia, possui o número 14.531/2022, de 30/12/2022, numeração abaixo daquela mencionada pelos patronos da empresa.

Além do mais, em se tratando de causídicos militantes no Estado do Ceará, tenham se confundido ao mencionar tal diploma legal, vez que a Lei 15.614/2014, de 29/05/2014, publicada no Diário Oficial do Estado de 30/06/2014, “estabelece a estrutura, organização e competência do contencioso administrativo tributário, institui o respectivo processo eletrônico e dá outras providências”, naquele Estado.

Em relação ao requerimento de número 05, ao final da defesa apresentada, no qual se pede que caso a “infração 05” não seja julgada improcedente, seja cancelada a penalidade aplicada, igualmente reputo equívoco dos patronos da empresa, pelo simples fato de inexistir infração 05, e certamente estariam se reportando à infração 03.

Quanto ao fato do autuante, ao final da Informação Fiscal prestada, mencionar o “RPAF/97”, de igual modo, entendo querer se reportar ao RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629, de 09/07/1999.

Outro fato que reputo importante é o de que não se encontram nos autos, qualquer mídia com as peças processuais produzidas pela defesa, bem como pelo autuante, sequer nas “pastas processuais” do CONSEF, o que vem a se constituir em descumprimento do teor do artigo 8º, §§ 3º e 4º do RPAF/99, o que dificulta sobremaneira o trabalho do julgador, na elaboração do relatório, pela ausência do cumprimento de tal regra, o que vem se tornando prática comum.

Adentrando na análise do mérito, o contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “comércio atacadista de gás liquefeito de petróleo”, estabelecido no município de Juazeiro, de acordo com informação advinda de consulta junto ao Sintegra (<https://www.sefaz.ba.gov.br/Sintegra/Result.asp>).

Iniciando pela infração 01, a acusação é a de que deixou de destacar e recolher ICMS relativo a operações de comercialização de botijões de GLP, tendo a defesa abraçado a tese de que o seu procedimento estaria correto, à vista do fato de que tais bens estariam integrados ao Ativo Imobilizado, e, consequentemente, as saídas se dariam sem incidência do imposto, vez que se tratavam de saídas de bens com mais de um ano de uso.

O autuante, quando da sua Informação Fiscal, acolheu alguns argumentos defensivos para a infração, ajustando o lançamento, e apresentado demonstrativo de débito retificado à fl. 229.

Quanto ao valor remanescente, analisando todos os aspectos postos na autuação, impugnação e manifestações,

elementos e documentos trazidos aos autos nas diligências determinadas, constata não assistir razão à autuada. O fato de contabilizar os botijões como elementos do Ativo Imobilizado, por si só não sustenta a arguição defensiva.

E justifico: Um Ativo Imobilizado, de acordo com o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, instituição responsável pela definição dos termos contábeis e também pelo preparo e emissão dos pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de contabilidade e divulgações neste âmbito, através do chamado CPC 27, aprovado em 26/06/2009 e divulgado em 31/07/2009, nada mais é do que um bem palpável que pode ser usado para a produção, fornecimento de mercadorias ou serviços, aluguel a outros, ou para fins administrativos, sendo normalmente, utilizado por mais de um período de tempo.

Veja que tal texto não fala em venda, e sim, aluguel. Sobre o tema, retomaremos mais adiante.

Para se caracterizar como um bem do Ativo Imobilizado, devem ser observados os seguintes aspectos enumerados no Regulamento do Imposto de Renda (RIR), em seu artigo 313, § 1º, incisos I e II: o bem adquirido deve ter um valor unitário superior à R\$ 1.200,00, e o prazo de vida útil precisa ser superior a um ano.

Ainda no âmbito da Receita Federal, o conceito de Ativo Imobilizado é o conjunto de bens que abrangem os custos de benfeitorias.

Como observado pelo autuante em uma de suas intervenções, e devidamente destacado acima, o bem do Ativo Imobilizado se caracteriza como não disponível para venda, apenas para locação ou comodato, figura jurídica aplicada em relações de empréstimo gratuito de coisas não fungíveis (coisas tão únicas que não podem ser substituídas por nada do mesmo gênero, qualidade e quantidade), sendo um contrato de empréstimo, diferentemente dos contratos de compra e venda ou de doação, por exemplo.

Tem como natureza a gratuidade, o que significa não prever qualquer contraprestação.

Em regra, o contrato de comodato pressupõe prazo pré-definido ou, então, caso o prazo não venha a ser estabelecido, durando pelo período de tempo necessário para o uso respectivo da coisa, que deverá voltar ao seu proprietário original.

Isso não acontece com os botijões comercializados pela autuada, o que de logo descharacteriza as aquisições realizadas como para o Ativo Imobilizado, diante do fato de que botijões recém adquiridos e com entrada no estabelecimento, podem ser comercializados em momento quase que imediato, sem retorno dos vendedores.

E mais: As operações de venda são corriqueiras, contínuas e não eventuais, o que demonstra ser a sua aquisição com o intuito de mercancia.

Ainda que existisse o comodato, os bens retornados não seriam exatamente os mesmos enviados, pelo fato de não se poder identificar, um a um, qual o botijão enviado e/ou recebido em retorno.

Logo, se mostra configurada de forma clara e inofensível a natureza mercantil das operações de saídas de botijões, promovidas pela empresa autuada, diante da forma como é executada, além da presença da habitualidade da operação e o volume de saídas do produto.

Também digno de registro é o fato de inexistir recolhimentos realizados a título de diferencial de alíquota, previsão legal em se tratando de bens destinados a imobilização, na forma da Lei 7.014/96, bem como o não aproveitamento dos créditos no CIAP, de forma fracionada, prática necessária para bens do Ativo Imobilizado, caso de fato assim o fossem os botijões de gás adquiridos pela autuada, de acordo com informação do autuante.

Com tais fatos, se pode facilmente concluir que essas operações, objeto da autuação, estão sujeitas, sim, à incidência do ICMS, contrariamente ao entendimento defensivo, pois o fato se subsume perfeitamente na norma legal que descreve o fato gerador do imposto, qual seja, ocorrência de operação de circulação de mercadorias, nos exatos termos do artigo 1º, inciso I, da Lei 7.014/96:

“Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias”.

Independe, assim, a denominação jurídica ou a classificação contábil da operação dada pela autuada, pois se encontra evidenciado nos autos, a partir dos fatos que foram objeto de prova, que se operou negócio jurídico relativo à circulação de mercadorias, com efetiva e comprovada mudança de titularidade do domínio.

Quanto a operação relativa à Nota Fiscal 692.530, cujo diferencial de alíquotas foi recolhido pela autuada, que não se creditou desse ICMS recolhido, e na hipótese de cobrança do imposto na venda, deveria ser abatido, a título de crédito, o valor referente ao diferencial de alíquota recolhido na entrada dos citados bens, esclareço não ser tal procedimento possível, neste momento, diante do fato de que dever ser processada de forma apartada junto ao órgão de seu domicílio.

Por pertinência, posso mencionar recente decisão deste CONSEF, que ao apreciar matéria de igual teor, decidiu da seguinte forma, conforme Acórdão CJF 0050-12/22-VD, julgado em 17/02/2022:

“Primeiro porque em nenhum momento ficou comprovado que os referidos botijões de gás permaneceram por um ano no estabelecimento do Autuado, já que os registros contábeis no livro Razão não fazem correlação com a data de aquisição.

Segundo porque ficou demonstrado que o Autuado efetua a comercialização dos seus botijões com habitualidade, e em volumes consideráveis, características inerentes à incidência do ICMS sobre operações de circulação de mercadorias.

Terceiro porque não há como correlacionar os botijões, bens fungíveis, que não possuem identificação individualizada, e que são trocados a cada venda do GLP neles envasados, ou seja, não há como assegurar que os botijões vendidos foram originalmente adquiridos pelo Autuado, por alguns dos seus revendedores, por alguns dos seus clientes ou até pelos concorrentes.

Quarto porque não há como conceituar os botijões como ativo imobilizado ou permanente, já que os mesmos não permanecem no estabelecimento do Autuado nem são locados ou fornecidos em comodato. Ao contrário, os botijões circulam do Autuado para os estabelecimentos revendedores de GLP e destas para os consumidores, os quais podem destrocar na mesma revenda ou em outras revendas de outras distribuidoras.

Neste sentido, os botijões vendidos podem nunca ter sido adquiridos pelo Autuado, mas apenas recebidos como destroca nas vendas de GLP.

Ressalto que a indicação na Nota Fiscal do CFOP relativo à desincorporação de bem do ativo não garante que essa é realmente a operação que está sendo realizada.

Saliento que este CONSEF, em decisões similares, tem seguido esse entendimento, a exemplo do Acórdão CS nº 0196-21/02, cuja parte do Voto Vencedor foi colacionado à Decisão recorrida, e dos Acórdãos CJF nos 0172-11/02, 0433-11/02 e 0631-11/03.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário”.

No mesmo sentido, o Acórdão CJF 0049-12/22-VD, relativo à mesma matéria ora julgada.

Desta maneira, tendo em vista ajuste efetuado pelo autuante por ocasião de sua Informação Fiscal inicial, tenho a infração 01 como parcialmente procedente em R\$ 91.983,90, de acordo com a seguinte demonstração:

2015

| | |
|-----------|---------------|
| Fevereiro | R\$ 3.871,08 |
| Abril | R\$ 2.703,61 |
| Maio | R\$ 4.366,31 |
| Julho | R\$ 1.024,10 |
| Agosto | R\$ 4.129,16 |
| Novembro | R\$ 36.867,47 |
| Dezembro | R\$ 39.022,17 |

Quanto a infração 02, esclareço que a defesa não teceu maiores considerações acerca da mesma, quanto no aspecto jurídico, quer no aspecto fático, se limitando a apresentar comprovante de recolhimento de duas das Notas Fiscais, referentes ao mês de setembro de 2015, pago em fevereiro de 2016, o que levou o autuante a, em sede de Informação Fiscal, acatasse os mesmos, retificando o demonstrativo inicialmente elaborado, com o que concordo, deixando a infração de existir unicamente para aquele mês.

Restaram sem comprovação de recolhimento os documentos fiscais de número 13.465, 1.255, 1.338 e 14.286.

Logo, diante da falta de argumentos defensivos acerca de tais documentos fiscais arrolados, e frente a alteração processada, em atenção ao argumento defensivo e respectiva prova trazido aos autos, a infração se apresenta como parcialmente procedente em R\$ 937,97 da seguinte forma, extraída da demonstração do autuante de fl. 229 dos autos:

2015

| | |
|----------|------------|
| Setembro | R\$ 0,00 |
| Outubro | R\$ 221,81 |
| Novembro | R\$ 244,80 |
| Dezembro | R\$ 471,36 |

Finalmente, para a infração 03, esclareço que o registro dos documentos fiscais na escrituração fiscal da empresa se apresenta como obrigação acessória da mesma, sendo o seu cumprimento de extrema importância, ao registrar em sua escrituração fiscal, todas as entradas de mercadorias, bens ou serviços, ocorridas no seu estabelecimento.

Por pertinência, esclareço que não se está cobrando imposto, mas apenas e tão somente multa por

descumprimento de obrigação acessória, pouco importando a situação tributária da operação ou da mercadoria contida em cada Nota Fiscal.

Ressalto que para caracterização da infração, não há de ser considerada a natureza da operação ou qualquer outro elemento, e sim, o fato de várias Notas Fiscais relativas a tais operações não estarem escrituradas na EFD do contribuinte, não tendo vindo aos autos prova de tal escrituração em relação a diversos documentos, como os acima mencionados, ainda que para outros as alegações defensivas possuíssem pertinência.

Tal falta dos registros das Notas Fiscais de entradas no livro fiscal respectivo, regulado no artigo 217 do RICMS/12, ou no registro C100 da EFD, conforme previsto no artigo 247 do RICMS/12 autoriza, como já explicitado, a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória estatuída no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, como ocorrido no presente caso, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias adquiridas ou serviços prestados, que entraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, como descrito na autuação.

Constato que a lei não excepciona qualquer operação ou prestação, pois a falta da escrituração regular dos documentos fiscais dificulta a fiscalização e a aplicação de diversos roteiros de auditoria, dentre outras implicações, sendo procedimento inaceitável para contribuintes, e irrelevante para a sua caracterização, o fato de as saídas de mercadorias serem ou não submetidas à incidência do ICMS, ou serem materiais de uso e consumo, ou para incorporação no Ativo Imobilizado.

Por este motivo, existe prejuízo para o Fisco, o que autoriza a imposição da sanção tributária.

Ressalto mais uma vez, que para caracterização da infração, não há de ser considerada a natureza da operação ou qualquer outro elemento, e sim, o fato de Notas Fiscais relativas a tais operações não estarem escrituradas na EFD do contribuinte, não tendo vindo aos autos prova de tal escrituração, quanto aos valores mantidos na autuação.

Contrariamente ao entendimento defensivo, existe sim, a prova da falta de lançamento dos documentos fiscais relacionados, a se ver na EFD onde não constam tais registros, o que desmonta, também, o raciocínio de ter sido a acusação baseada em presunção, pois os fatos, documentos e elementos se encontram perfeitamente delineados e discriminados nos autos, razão pelo não acolhimento de tal argumento.

O deslinde da matéria necessitaria da imprescindível prova, o que veio, ainda que de forma parcial, aos autos, além do que, em se tratando de documentos fiscais emitidos de forma eletrônica, o Fisco tem pleno conhecimento e controle das operações realizadas entre a empresa autuada e seus fornecedores, o que dificulta a omissão dos respectivos registros.

Observo que embora o autuante, em sede de Informação Fiscal tenha acolhido o argumento defensivo para as Notas Fiscais nominadas na impugnação pelo contribuinte, não atentou para o fato de que na documentação acostada à peça apresentada, constam diversos documentos, nos quais os fornecedores listados no demonstrativo elaborado pelo autuante informam que as operações não foram concretizadas, apresentando como motivos “erro na emissão da Nota Fiscal”, “operação não realizada”, documentos estes que se encontram às fls. 112 a 120.

Analizando as Notas Fiscais mencionadas nos documentos, verifico, por exemplo, que naquele de fl. 117, no qual a empresa Raimundo Nonato dos Santos, CNPJ 10.451.725/0001-50, lista diversas Notas Fiscais, constando a de número 1.027, emitida em 31/03/2015, destinada a autuada, a qual, apresenta autorização de uso com protocolo 422150004044096, na data da emissão, além de mais dois eventos: Ciência da Operação pelo Destinatário, em 08/04/2015, protocolo 891150222771905, e Confirmação da Operação pelo Destinatário na mesma data, através do protocolo 891150222773261, o que dispensa maiores comentários, desde quando quem científica a realização da operação e a confirma é unicamente o estabelecimento destinatário, o que torna a prova imprestável para atender ao reclame defensivo, e robustece a acusação fiscal.

A mesma situação ocorre com o documento de tal emitente, de número 1.177, datado de 13/06/2015, o qual tem como destinatária a autuada, e três eventos, a saber: a Autorização de Uso (protocolo 422150007389436), naquela data, Ciência da Operação pelo Destinatário, protocolo 891150431659789, e Confirmação da Operação pelo Destinatário, ambos em 29/06/2015, através do protocolo 891150431758724, o que apenas vem a reforçar a corretteza da cobrança efetuada.

Também a Nota Fiscal 952, destes emitentes e destinatário, apresentam os mesmos eventos: Autorização (em 05/02/2015, protocolo 422150001580262), Ciência da Operação pelo Destinatário, protocolo 891150082650773, e Confirmação da Operação pelo Destinatário (protocolo 891150082655999), ambos realizados em 09/02/2015.

Consta na declaração de fl. 113, emitida por Joaquim Ferreira Cavalcanti, CNPJ 11.175.357/0001-27, a Nota Fiscal 302, emitida em 30/03/2015, correspondente a uma operação de remessa, destinada a autuada, sendo as mercadorias ali constantes botijões vazios de 13 Kg.

A justificativa para a não realização da operação, foi a de houve “erro na emissão da Nota Fiscal”. Entretanto,

a consulta do referido documento no site da Nota Fiscal eletrônica, na Receita Federal (<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/consultaResumo.aspx?tipoConteudo=d09fwabTnLk=>), consta como ocorrência apenas a autorização de uso do documento fiscal, com protocolo número 126150014775930, ou seja, o documento se encontra válido, não podendo servir como prova, vez que, neste caso, deveria o declarante/emitente do mesmo comprovar por Nota Fiscal de entrada emitida, ou pela sua escrituração fiscal, o retorno da mercadoria em tela, e a não realização da operação.

Mesma é a situação da Nota Fiscal 275, de mesmo emissor, com o mesmo tipo de mercadoria e operação (remessa), com data de emissão de 03/01/2015, a qual, igualmente se encontra na condição de autorizada, com protocolo número 126150000199434, e pela mesma razão anterior, não pode servir como elemento de prova a favor da autuada.

De igual forma a Nota Fiscal 2.510, emitida em 24/11/2015, por M K Química do Brasil Ltda., CNPJ 92.315.332/0002-64, com destino a empresa autuada, com natureza da operação de “devolução de vasilhame ou sacaria”, operação inclusive não tributada, que se encontra com autorização de uso como único evento registrado para a mesma, com protocolo 129150104984954, na idêntica situação das anteriores.

Idêntica a situação da Nota Fiscal 2537, do mesmo emitente e destinatário, com operação também de “devolução de vasilhame ou sacaria”, emitida em 16/12/2015, também com a única ocorrência de autorizada, mediante protocolo 129150112237366, estas duas últimas se encontrando no documento de fl. 115 dos autos.

Consta à fl. 116, documento emitido sob o número 01, pela empresa Diego da Silva, estabelecido na cidade de Petrolina, com CNPJ 15.250.482/0001-05, em 03/06/2015, relativo a remessa de vasilhames para a autuada, igualmente autorizada, com protocolo 126150026152668, não constando no ambiente nacional da Nota Fiscal Eletrônica qualquer outro evento.

Nas fls. 120 e 121, constam declarações, emitidas por Nacional Gás Butano Distribuidora Ltda., CNPJ 06.980.064/0030-17, mencionando a não realização de operação, com o estabelecimento de Nacional Gás Butano Distribuidora Ltda., CNPJ 06.980.064/0025-50, e inscrição estadual 009.169.276, estabelecimento diverso do autuado, que possui o CNPJ 06.980.064/0035-21, além de que nenhuma das notas ali listadas integrou o levantamento fiscal efetuado.

Nas situações descritas, diante, inclusive do fato de vários dos emitentes se localizarem na cidade de Juazeiro ou arredores, como Petrolina, nada justifica o fato de tais documentos, constatado o erro quando de sua emissão, não terem sido cancelados dentro do prazo legal para tal, no próprio sistema da Nota Fiscal eletrônica.

Isso não significa dizer que as operações não se realizaram, apenas que a prova trazida se apresenta precária e incompleta, o que contribui para manter os valores indicados pelo autuante em sua Informação Fiscal, com os quais concordo.

Além disso, não há notícias nos autos da adoção de qualquer procedimento policial ou judicial adotado pela empresa autuada, que se diz vítima de tal golpe, no sentido de se preservar e proteger contra tal prática que alega ter ocorrido no caso presente.

Por outro lado, através da checagem das Notas Fiscais eletrônicas, se percebe serem muitas das operações relativas a retorno de vasilhames vazios (botijões), operações não tributadas, como a própria autuada consigna em sua defesa, o que faz soar estranho o argumento defensivo de desconhecer tais operações, diante do questionamento de qual seria o objetivo de tal prática, por empresas, desde quando os tributos devidos sobre o GLP já foram recolhidos em momento anterior ao da realização da venda do gás.

Estando todas com autorização de uso para sua emissão, o que pressupõe a regularidade da operação, caberia o ônus da prova ao contribuinte, a prova em contrário, o que não veio aos fólios, devendo ser mantidas, diante da possibilidade de aplicação do teor do artigo 143 do RPAF/99:

“Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Lembro, ainda quanto a prática de confirmação de operações, procedimento não obrigatório para todos os contribuintes, mas que traz em seu bojo inúmeros benefícios em fazer a confirmação da operação em produtos não obrigatórios.

O primeiro deles é saber quais Notas Fiscais foram emitidas lhe tendo como destinatária, o que evita, dentre outras, a prática de operações fraudulentas, trazendo a vantagem de evitar a utilização incorreta da inscrição estadual por parte dos emitentes de Notas Fiscais, uma vez ser sabida a prática de empresas que realizam operações fraudulentas utilizando inscrições estaduais de terceiros, de forma deliberada, para escamotear os verdadeiros destinatários das mercadorias.

Tal procedimento traz ainda como vantagem, o fato de se obter o XML das Notas Fiscais, se forem ou não repassadas pelo emitente, ocasionando uma vantagem nos seus processos de escrituração e de entrada de produtos, garantindo o uso do crédito fiscal da operação, pois uma Nota Fiscal com operação reconhecida não

pode ser desfeita pelo emitente da mesma.

No mesmo sentido, o procedimento formaliza, de maneira imediata junto aos fornecedores o recebimento da mercadoria, resguarda juridicamente o vínculo comercial, sem necessidade de assinar canhoto do DANFE.

Ainda que a confirmação não seja solicitada para todos os produtos, é importante que ela seja realizada. E, além disso, o manifesto eletrônico vem a ser efetiva ferramenta de proteção para o negócio, pois é um instrumento fiscal que possibilita que se receba uma Nota Fiscal para confirmar ou negar a participação de seu CNPJ na transação comercial.

Pelos expostos argumentos, a infração fica no valor de R\$ 25.287,24, na forma do seguinte demonstrativo:

2015

| | |
|-----------|--------------|
| Janeiro | R\$ 5.199,62 |
| Fevereiro | R\$ 2.024,54 |
| Março | R\$ 3.836,49 |
| Abril | R\$ 1.911,58 |
| Maio | R\$ 2.921,49 |
| Junho | R\$ 1.379,39 |
| Julho | R\$ 1.964,70 |
| Agosto | R\$ 1.662,09 |
| Setembro | R\$ 864,63 |
| Outubro | R\$ 1.017,17 |
| Novembro | R\$ 1.616,64 |
| Dezembro | R\$ 888,90 |

Em relação ao pedido para dispensa ou redução da multa por descumprimento de obrigação acessória, esclareço que o § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96 foi revogado pela Lei 14.183, de 12/12/19, publicada no DOE de 13/12/19, surtindo efeitos a partir de 13/12/19, ao passo que o § 8º do mesmo artigo já havia sido revogado pela Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, produzindo efeitos a partir de 15/12/12, o que concorre para a impossibilidade de acolhimento do pedido, por falta de previsão legal.

Quanto a solicitada aplicação do artigo 112 do CTN, esclareço que pela redação do mencionado dispositivo:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

- I - à capitulação legal do fato;**
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;**
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;**
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação”.** (Grifei).

Tal artigo somente se aplica, na hipótese de existência de dúvida quanto aos elementos capitulados nos incisos, o que no caso dos autos, inexiste, motivo para a negativa do pedido do contribuinte.

Desta forma, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01 R\$ 91.983,90 PROCEDENTE EM PARTE

Infração 02 R\$ 937,97 PROCEDENTE EM PARTE

Infração 03 R\$ 25.287,24 PROCEDENTE EM PARTE

Nas razões recursais fls. 329/70, inicialmente discorreu sobre a tempestividade da peça apresentada, reproduziu os fatos da autuação e passou a tecer o seguinte:

Alega decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, referente a janeiro a setembro de 2015. Roga para a inteligência do art. 150, § 4º do CTN. Assinala sobre o CTN, a jurisprudência e a doutrina de mais alto nível têm o prazo de que trata o art. 150, § 4º como sendo exatamente um prazo decadencial.

Constatou-se que trata o presente caso de cobrança de ICMS relacionada, dentre outras infrações apontadas, à: falta de recolhimento de ICMS sobre venda de vasilhames (infração 01), tributo sujeito a lançamento por homologação, onde a Fazenda Pública perde o direito de impugnar o procedimento de apuração e pagamento realizados pelo sujeito passivo pelo simples decurso do prazo legalmente estabelecido, categoricamente prescrito no § 4º, art. 150 do CTN.

Nota-se que, conforme exegese do artigo supracitado, o recolhimento no caso dos tributos por homologação é sempre ato próprio do sujeito passivo (preparatório do lançamento), e não da

autoridade administrativa, submetido à posterior homologação (lançamento) desta quanto à aferição do quantum devido, sendo este último ato privativo da administração (art. 142 do CTN), para que possa surtir seus jurídicos e legais efeitos. Caso a homologação expressa (ação do fisco) não ocorra, sobrevém a homologação tácita (inação do fisco), que é ficção jurídica atribuída pela lei em razão da ausência de atividade do fisco, equiparando-se à concordância expressa com os procedimentos preparatórios (verificação do valor devido, pagamento antecipado e cumprimento de obrigações acessórias). Assim, no caso que agora se encontra em apreço - homologação tácita - o legislador atribui à administração fiscal, quando do decurso de um lapso temporal de 05 (cinco) anos contados desde a ocorrência do fato gerador, o condão de homologar definitivamente a atividade do contribuinte, que fora antes objeto do pagamento antecipado do tributo pelo contribuinte.

Reproduz o § 4º, do já mencionado art. 150 do CTN. Chama atenção para o art. 173 do CTN, que trata do lançamento de ofício e não cita a expressão “fato gerador”, o art. 150, que trata do lançamento por homologação, refere-se a “fato gerador” de forma ampla e genérica. Assim, no lançamento por homologação, falta do “fato gerador” previsto no art. 150, § 4º do CTN, é suficientemente amplo para denotar em sua extensão não só o fato gerador suficiente da obrigação principal, mas também todos os fatos geradores necessários da obrigação principal e os fatos geradores das obrigações acessórias, conforme dicção dos arts. 114 e 115 do CTN, respectivamente.

Portanto, sustenta que o art. 150, § 4º, o CTN regula o prazo decadencial a partir do específico “fato gerador” de cada atividade em que o contribuinte é obrigado a interpretar e aplicar a legislação tributária, sendo que o produto dessa atividade (escrituração, declaração, pagamento etc.) fica sujeita à revisão do Fisco, que podem alterá-la mediante lançamento de ofício subsidiário nos próximos cinco anos a contar da atividade exercida pelo obrigado.

Salienta que aplicando as normas jurídicas pertinentes ao caso concreto, quais sejam, o art. 146 da Constituição Federal (prevê o CTN), o art. 150, § 4º do CTN e o art. 87, II, “a” da Lei nº 15.614/2014, constata-se facilmente que caso os argumentos do Digno Fiscal estivessem corretos, o que se cogita em absurdo, já teria ocorrido a decadência do direito do Fisco de realizar o lançamento tributário de ofício, considerando a fluência do prazo de cinco anos desde a data da ocorrência dos fatos geradores da obrigação relacionada ao lançamento do ICMS (janeiro a setembro de 2015 até a ciência do Auto de Infração (25/09/2020).

Cita doutrina sobre o fato da decadência (*Revista Dialética de Direito Tributário*, Ives Gandra da Silva Martins), além do entendimento do jurista Sacha Calmon Navarro Coelho (“*Curso de Direito Tributário Brasileiro*”, 3º edição, 1999, págs 672/673).

Disse que resta claro a impossibilidade de constituição de qualquer crédito tributário, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a setembro de 2015; devendo ser excluídas as seguintes cobranças em relação às infrações 01:

| Data | Nota | Chave | Descrição | Valor | Aliq. | Base | ICMS |
|----------|--------|---|-------------------------|-----------|-------|-----------|---------------------------------|
| Emissão | Fiscal | Acesso | | | | | |
| 26/02/15 | 89387 | 29150206980064003521550010000893871291523315* | BOTIJAO VAZIO DE 13 KG | 18.900,00 | 17 | 22.771,08 | 3.871,08 |
| | | | | | | | ICMS a Recolher 3.871,08 |
| 02/04/15 | 91041 | 29150406980064003521550010000910411950845395* | BOTIJAO VAZIO DE 20 KG | 4.400,00 | 17 | 5.301,20 | 901,20 |
| 02/04/15 | 91042 | 29150406980064003521550010000910421307768291* | BOTIJAO VAZIO DE 20 KG | 6.600,00 | 17 | 7.951,81 | 1.351,81 |
| 09/04/15 | 91286 | 29150406980064003521550010000912861499933356* | BOTIJAO VAZIO DE 20 KG | 2.200,00 | 17 | 2.650,60 | 450,60 |
| | | | | | | | ICMS a Recolher 2.703,61 |
| 12/05/15 | 92710 | 29150506980064003521550010000927101528849157* | BOTIJAO VAZIO DE 13 KG | 10.517,85 | 17 | 12.672,11 | 2.154,26 |
| 14/05/15 | 92856 | 29150506980064003521550010000928561984329432* | BOTIJAO VAZIO DE 13 KG | 10.800,00 | 17 | 13.012,05 | 2.212,05 |
| | | | | | | | ICMS a Recolher 4.366,31 |
| 08/07/15 | 95599 | 29150706980064003521550010000955991721879409* | BOTIJAO VAZIO DE 45 KG | 4.000,00 | 17 | 4.819,28 | 819,28 |
| 08/07/15 | 95600 | 29150706980064003521550010000956001720546530* | BOTIJAO VAZIO DE 45 KG | 1.000,00 | 17 | 1.204,82 | 204,82 |
| | | | | | | | ICMS a Recolher 1.024,10 |
| 18/08/15 | 97653 | 29150806980064003521550010000976531613676461* | GLP EM BOTIJAO DE 13 KG | 515,66 | 17 | 621,28 | 105,62 |
| 18/08/15 | 97653 | 29150806980064003521550010000976531613676461* | GLP EM BOTIJAO DE 13 KG | 27,14 | 17 | 32,70 | 5,56 |
| 18/08/15 | 97653 | 29150806980064003521550010000976531613676461* | GLP EM BOTIJAO DE 13 KG | 3.528,20 | 17 | 4.250,84 | 722,64 |
| 28/08/15 | 98239 | 29150806980064003521550010000982391962723256* | BOTIJAO VAZIO DE 13 KG | 20.160,00 | 17 | 24.289,16 | 4.129,16 |
| | | | | | | | ICMS a Recolher 4.962,98 |

Alega **não ocorrência da infração 1.** Destaca que a empresa autuada fora acusada de falta de recolhimento de ICMS incidente na operação de venda de vasilhames sem o destaque do ICMS,

mais uma vez, que da análise das notas de saídas autuadas, verifica-se que a empresa, na verdade, realizou a venda de bens “botijões vazios” que integravam o seu ativo imobilizado e com mais de um ano de uso.

Citado fato pode ser plenamente comprovado através da seguinte documentação juntada aos autos:

- *notas fiscais de saídas autuadas onde no campo dados adicionais consta a informação da data da entrada e da nota fiscal de origem;*
- *Demonstrativo Registro aquisição;*
- *Demonstrativo Registro de baixa;*
- *Plano de Contas ECD;*
- *Plano de Contas com informação conta Reduzida;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor abr-14_NF_502807;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor Ago-14_NF_540393;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor ago-15_NF_692530;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor Dez-12_NF_340129;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor Jan-13_NF_364685;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor Jul-14_NF_531869;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor Jul-14_NF_536818;*
- *Diário auxiliar fornecedor jun-13_NF_405478;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor jun-14_NF_513278;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor jun-14_NF_522177;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor Mar-11_NF_166837;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor Mar-12_NF_259819;*
- *Diário Auxiliar Fornecedor nov-12_NF_341170;*
- *Razão -13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2012_NF_341170;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2011_NF_166837;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2012_NF_259819;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2012_NF_340129;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2013_NF_405478;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2013_NF_364685;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2014_NF_522177;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2014_NF_502807;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2014_NF_513278;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2014_NF_531869;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2014_NF_536818;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2014_NF_540393;*
- *Razão - 13214004 - Ativo Imobilizado - Vasilhame ano 2015_NF_692530;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2011_NF_166837;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2012_NF_259819;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2012_NF_340129;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2012_NF_341170;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2013_NF_405478;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2013_NF_364685;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2014_NF_522177;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2014_NF_502807 - Copia;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2014_NF_502807;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2014_NF_513278;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2014_NF_531869;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2014_NF_536818;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2014_NF_540393;*
- *Razão - 21101000 - Fornecedor de Mercadoria 2015_NF_692530;*
- *Razão Baixa - 13214004 - Ativo Imobilizado Vasilhame jan-15 a dez-15;*
- *Razão Baixa - 13240110 - Depreciação Vasilhame jan-15 a dez-15;*
- *Razão Baixa - 71103007 - Valor Contábil do Ativo Alienado Jan-15 a Dez-15;*
- *Razão Baixa - 71107002 - Receita de Alienação de Bens e Dir. do Ativo Jan-15 a Dez-15;*

Fala em considerar que os bens “botijões” vendidos não se tratavam de mercadorias, conforme entendimento equivocado do fiscal, e sim de ativos permanentes com mais de um ano de uso e que haviam sido desincorporados, não há o que se falar em falta de recolhimento do imposto. Cita a norma legal que ampara a não incidência do ICMS sobre as operações autuadas – Art. 3º, VIII.

Inobstante o direito a amparar a não tributação dessas saídas, a Decisão recorrida entendeu pela inaplicabilidade da citada norma sob os seguintes fundamentos:

- que os vasilhames/ botijões, conforme CPC 27 e art. 313, § 1º, inciso I e II do RIR, não podem ser caracterizados como bem do ativo imobilizado;
- que o bem do ativo imobilizado se caracteriza como não disponível à venda;
- a operações de venda são corriqueiras, contínuas e não eventuais, o que demonstra ser sua aquisição com intuito de mercancia;
- inexistência de recolhimentos de diferencial de alíquota, bem como o não aproveitamento de crédito de forma fracionada;

Disse que o posicionamento adotado na decisão de Primeira Instância não há de persistir. Destaca que os botijões são adquiridos pela Recorrente, seja por compra ou por transferência de outra filial, se destinam precípua mente ao envase, transporte e comercialização do seu produto objeto de mercancia, no caso o GLP. Assim, diversamente do indicado na Decisão recorrida, há o pagamento de diferencial de alíquota quando da entrada dos botijões no estabelecimento da Recorrente. Assinala que do cotejo das atividades econômicas listadas em seus cadastros não se vislumbra o comércio de botijões e que tratam de bens permanentes da empresa que não estão disponíveis à comercialização e sim à exploração e que são controlados em conta específica, inclusive registrados através de lotes. No entanto, de forma excepcional, para atender a demanda de um revendedor, a Recorrente, após o uso normal por um lapso de tempo, realiza a desincorporação do bem e efetua a venda respectiva. Assevera que caso o botijão tenha menos de um ano de entrada, a empresa efetua o destaque e recolhimento do ICMS na saída. Do contrário, aplica a norma de não incidência acima mencionada. Fala que a desincorporação de todos os botijões objetos das operações autuadas fora demonstrada nos lançamentos contábeis apresentados e o controle, repita-se, se dá não somente pelo número da nota fiscal, mas também pelo lote que faz parte.

Junta detalhe as informações complementares da nota fiscal de venda. Dessa forma, por não se destinarem à venda, não podem ser tratados, contabilmente e fiscalmente, como mercadorias em estoque, integrantes do ativo circulante da empresa, mas como bens permanentes componentes do ativo fixo, conforme comprovam os lançamentos constantes no Diário e Razão, referentes às entradas. Volta a juntar demonstrativo (documento anexo) contendo todos os registros fiscais e contábeis da movimentação dos botijões usados que, após desincorporação com mais de um ano da entrada, foram vendidos.

Diz que considerando que todos os lançamentos fiscais e contábeis se encontram amparados em documentos idôneos que são suporte, bem como inexiste nos autos comprovação de falsidade ou de inexatidão, os mesmos servem a favor da Recorrente, conforme art. 226 do Código Civil. Por outro lado, é de bom alvitre destacar a aplicação do dispositivo tratado no art. 112, II e III do CTN.

Esclarece relativamente às Notas Fiscais nºs 101622 e 101826, mesmo que a entrada dos bens tenha ocorrido a menos de um ano, ainda assim não é devido o ICMS na saída, posto que a empresa, por ocasião da aquisição dos bens, através da Nota Fiscal nº 692.530 (Chave de Acesso 2315 0502 9480 3000 0230 5500 1000 6925 3019 1601 4608), pagou o diferencial de alíquotas e não se creditou desse ICMS recolhido a título de DIFAL. Assim, e caso se entenda pela cobrança do ICMS na venda, deverá ser abatido, a título de crédito, o valor referente ao diferencial de alíquota recolhido na entrada dos citados bens.

Sustenta que não procede a acusação fiscal ora guerreada.

Alega não ocorrência da infração 2. Explica que no presente caso, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido nas prestações de serviços interestadual de cargas é imputada à Impugnante com fundamento no art. 298 do RICMS. Contudo, não se verifica a ocorrência das hipóteses previstas legalmente. Portanto, afirma que não há o que ser cobrado da mesma a título de ICMS incidente sobre serviços alheios à sua atividade econômica.

Alega improcedência da infração 3. Rememora que todo e qualquer procedimento de fiscalização tributária consiste num procedimento administrativo, em que a observância das formalidades legalmente estabelecidas consiste numa verdadeira expressão da segurança jurídica e da proteção à liberdade dos administrados, restando respeitado o art. 5º, LV da CF/88, que assegura o contraditório e a ampla defesa aos litigantes tanto em processo judicial como administrativo. No processo administrativo fiscal o contraditório traduz-se na faculdade do autuado (sujeito passivo) de manifestar sua posição sobre os fatos ou documentos trazidos pelo autuante (sujeito ativo), como também sobre as decisões proferidas no processo. É o sistema pelo qual a parte tem garantia de tomar conhecimento de todos os atos processuais e de reagir contra esses.

No caso em tela, disse que não há qualquer comprovação de que as notas fiscais objetos da autuação foram recebidas pela empresa e, em contrapartida, não registradas no SPED Fiscal da empresa, impossibilitando a defesa do contribuinte. E que não há qualquer comprovação do ilícito imputado à Impugnante, pois não se prova nada com a simples juntada de planilha indicativa da relação das notas fiscais supostamente sem a escrituração fiscal. Assim, entende-se pela ausência de provas da acusação fiscal, capaz de permitir à ilação quanto à certeza e liquidez do crédito tributário formalizado.

Sublinha-se a flagrante FALTA DE PROVAS QUE SEQUER FORAM PRODUZIDAS PELO AGENTE FISCAL para uma acusação tão grave e severa a um contribuinte que sempre manteve uma relação harmoniosa com o Fisco Estadual. Cita palavras de Hugo de Brito Machado, em sua obra Direito Tributário.

Pede pela consideração da não realização das citadas operações de entrada, com o efetivo ingresso de bens/mercadorias em seu estabelecimento, pois não há o que se falar em dever instrumental de registro dos documentos na Escrituração Fiscal Digital da empresa. Por outro lado, ainda que a empresa tenha deixado de escriturar as notas apuradas pela fiscalização, descumprindo norma inserta na legislação tributária estadual, o que não ocorreu, tal inobservância ao dever instrumental não causou quaisquer prejuízos ao Fisco Estadual, haja vista tratar-se de mercadorias não tributáveis. Portanto, é de bom alvitre observar o elevado grau de injustiça do Fisco Estadual ao aplicar sanção tão severa à empresa, pelo que se faz necessário a aplicação do dispositivo tratado no art. 112, II e III do CTN.

Finaliza requerendo que seja dado Provimento ao presente Recurso:

- Acatando-se as razões suscitadas para o reconhecimento da improcedência *in totum* do Auto em testilha nos termos suscitados;
- *Ad argumentandum tantum*, que seja reconhecida a sua Parcial Procedência ante a patente necessidade de ajustes na apuração fiscal, tudo em obediência ao Princípio da Verdade Material.
- Protesta provar o alegado por todos os meios de provas em direito admitidos, notadamente pela posterior juntada de documentos que se fizerem necessária, bem como pela realização de diligência.
- Pugna ainda pela realização de sustentação oral quando da inclusão em pauta de julgamento.

Pautado para a sessão de julgamento do dia 27.11.2024, adiado para dia 29.11.24 e 12.12.2024. Presente o representante legal da recorrente, Drª Liliane Freire Araújo Evarista Barbosa, OAB/CE 25.467.

VOTO (Vencido quanto à infração 3)

No presente Recurso Voluntário interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 6ª Junta de Julgamento Fiscal que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/09/2020, para exigir

crédito tributário no valor histórico de R\$ 120.451,85 pelo cometimento de 03(três) infrações, assim descritas:

Infração 01. 02.01.03. *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho, agosto, novembro e dezembro de 2015, no total de R\$ 92.817,72, multa de 60%.*

Infração 02. 07.09.03. *Falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as prestações de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais, no montante de R\$ 1.361,08, ocorrências nos meses de setembro a dezembro de 2015, proposta multa de 60%.*

Infração 03. 16.01.02. *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo cobrada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 26.273,05, para fatos verificados nos meses de janeiro a dezembro de 2015.*

A recorrente volta a alegar decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, nos meses de janeiro a setembro de 2015, tendo em vista que a ciência somente foi dada no dia 28/09/2020, fls. 06, assim sendo, passo a analisar já que a mesma foi rechaçada no julgamento de piso.

Entendo que a recorrente tem razão, haja vista que os fatos geradores foram com mais de 5 (cinco anos), pois conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, no caso de 01 a 09/2015, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN:

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.

Tendo em vista que a Fazenda Pública tinha total conhecimento das atividades da recorrente, no entanto foi inerte na sua função fiscalizatória, há de se deixar claro que, apesar de não ter cumprido a obrigação acessória de escriturar algumas notas fiscais em seu SPED, referente a infração 03, as mesmas foram autorizadas e eram de conhecimento do fisco através dos eventos no ambiente nacional da Nota Fiscal Eletrônica. Registre-se que em relação as infrações 01 e 02, a recorrente escriturou as notas fiscais em seus registros contábeis e fiscais, ou seja, também de conhecimento do fisco.

Ressalte-se que a recorrente não praticou dolo, fraude ou simulação, ao menos não restou caracterizado no Auto de Infração. De tal sorte me alinho ao Conselheiro Anderson Ítalo Pereira em seu Voto Divergente no Acordão nº 0142-11/23-VD, quando ele diz que:

“A natureza da obrigação inadimplida (se principal ou acessória) não influencia a contagem do prazo decadencial, até mesmo porque derivam do mesmo fato gerador que é o marco para a sua aferição, em regra. Como venho me manifestando reiteradas vezes, não parece ter sentido a distinção da natureza da obrigação ou mesmo realizar a segregação das operações realizadas pelo contribuinte (diferenciando aquelas “declaradas” das “não declaradas”) para definir o prazo para que se perfectibilize a perda do direito ao lançamento. Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação se subordinam ao art. 150 do CTN, em regra, sem distinção quanto à natureza principal ou acessória da obrigação que deles surge.

E, se admitida que a homologação tácita é da atividade da pessoa jurídica, não há justificativa para diferenciar operações declaradas de não declaradas. Afinal, se os seus efeitos somente pudessem recair sobre aquilo que foi informado, ainda que o pagamento fosse parcial, não haveria sequer razão para cogitar de decadência, pois tributo declarado é crédito tributário constituído (art. 129-A do COTEB c.c. art. 54-A do RPAF/BA e Súmula nº 436 do STJ), que se sujeita à prescrição e não à decadência, e, aquilo que foi recolhido, tem por consequência a extinção do crédito correspondente, na forma do art. 156, I do CTN.

(...)

Logo, é a entrega da declaração que proporciona a ciência da atividade, autorizando o exercício da fiscalização, independentemente até mesmo do seu conteúdo. Afinal, a entrega de uma “declaração zerada” também inicia o prazo de decadência, já que se trata de situação completamente diferente da ausência de qualquer declaração.

Seguindo o mesmo raciocínio, não restam dúvidas de que a aplicação do art. 173, I do CTN, para tributos sujeitos a lançamento por homologação, somente é viável quando não há entrega de declaração, a princípio, pois, nestes casos, não se pode considerar a autoridade administrativa ciente de qualquer atividade exercida pelo sujeito passivo, no âmbito de sua competência.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

A possibilidade de contar o prazo em momento distinto do fato gerador acaba refletindo medida excepcional, nestes tributos, que somente se justifica, como se vê no dispositivo acima transcrito, porque, embora pudesse o crédito ser constituído no momento da sua ocorrência, por desconhecimento da atividade pelo Fisco, o ato administrativo competente não pode ser efetivado, o que contrasta com as hipóteses de entrega de declaração, pois, não há dúvidas de que a partir de então já se conhece alguma atividade ou já se encontra constituído algum crédito.

(...)

O raciocínio é coerente, pois, a entrega de declaração dispara a contagem do prazo de homologação tácita não apenas do que informa, como também das operações omitidas, embora realizadas, porque, o que já foi objeto de pagamento antecipado, não depende de ato comissivo para ser confirmado, pois representa débito confessado e adimplido, situação que não muda em razão de existir ou não omissão. Observe-se, por exemplo, que a eventual desconformidade na declaração entregue não permite que se promova o lançamento correspondente ao montante que já foi pago, resultando na extinção parcial do débito, ainda que não “homologado expressamente”.

O que foi declarado, por sua vez, ainda que sem o respectivo pagamento, constitui definitivamente o crédito tributário, de modo a não mais se falar em decadência. Quanto aos créditos fiscais, a própria hipótese de sua apropriação e/ou utilização dependem da existência de escrituração, inclusive quando indevidos, uma vez que não podem ser gerados por operações não declaradas as quais, da mesma forma, são imprestáveis para constituir débito passível de compensação.

Dito de outro modo, a homologação do lançamento, sobretudo em sua modalidade “tácita”, não se restringe ao que já foi recolhido. Caso contrário, a própria condição resolutória perderia sua função, pois, tem como finalidade a verificação da regularidade do que foi apurado, declarado e eventualmente recolhido pelo contribuinte. Se, ao invés disso, fosse apenas “carimbar” os acertos daquilo que foi apurado e declarado, sem verificar a conformidade das informações prestadas com as efetivamente realizadas, não haveria qualquer necessidade da sua existência, pois, o que foi declarado e recolhido antecipadamente se considera quitado e o não recolhido, embora declarado, é débito confessado, vencido e não pago, situações jurídicas que não dependem da homologação para surgir e não comportam mais o exame da decadência.

Reforça esse pensamento a própria existência de uma modalidade tácita da homologação, por expor que a condição é estabelecida também como um dever do Fisco de praticar os atos que lhe competem no mesmo prazo, sob pena de convalidá-los automaticamente pela inércia. Mas, não há necessidade de condicionar o débito espontaneamente confessado a uma conduta da administração, o que implica a necessidade de se dar o alcance amplo à homologação do lançamento, para abranger as operações não incluídas na declaração entregue, e não o restringir, ou seja, considerando a sua atividade com um todo, sob pena de esvaziar sua própria razão de existir.”

Já noutro Acordão de nº 0199-11/24-VD, o mesmo Conselheiro trouxe as seguintes informações:

“Destaco que este raciocínio encontra respaldo na jurisprudência atual do STJ, a qual também rechaça qualquer tentativa de dissociação das obrigações principais e acessórias para fins de decadência, conforme leitura dos trechos destacados abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. ICMS/ST E MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO. PAGAMENTO A MENOR. REEXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA.

1. Inexiste ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem se manifesta de modo fundamentado acerca das questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, porquanto julgamento desfavorável ao interesse da parte não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

2. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a obrigação tributária não declarada pelo sujeito passivo no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo Fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no (prazo)

referido no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte ou responsável de apurar e pagar o crédito tributário está sujeita à verificação pelo ente público pelo prazo de cinco anos, sem a qual ela (a atividade) é tacitamente homologada. Precedentes.

3. O regime de substituição tributária não modifica a modalidade de lançamento por homologação do ICMS devido pelo responsável legal (substituto), de modo que o aludido entendimento jurisprudencial é perfeitamente aplicável na espécie.

4. A constituição de multa por eventual descumprimento de obrigação acessória vinculada à apuração de saldo recolhido a menor deve ocorrer quando da revisão do pagamento antecipadamente realizado, ou seja, dentro do prazo legalmente estabelecido para a homologação pela Administração, que, de acordo com § 4º, é de cinco anos contados do fato gerador. Inteligência dos §§ 2º e 3º do art. 150 do CTN.

5. Hipótese em que o acórdão recorrido reconheceu a decadência do ICMS/ST e da multa por obrigação acessória vinculada à apuração do imposto em razão da existência de pagamento antecipado, ainda que parcial, no período de apuração correspondente, de modo que a revisão dessa conclusão pressupõe reexame de prova, o que é inviável em face do óbice da Súmula 7 do STJ.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, desprovido. (REsp n. 1.798.274/MG, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 8/9/2020, DJe de 14/10/2020.)

Registro ainda que o STJ afasta expressamente a hipótese de aplicação do art. 173, inciso I do CTN a partir do exame de cada operação realizada:

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. EXAME. PREJUÍZO.

1. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a obrigação tributária não declarada pelo sujeito passivo no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de ACÓRDÃO CJF N° 0199-11/24-VD constituição do crédito pelo Fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no (prazo) referido no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte ou responsável de apurar e pagar o crédito tributário está sujeita à verificação pelo ente público pelo prazo de cinco anos, sem a qual ela (a atividade) é tacitamente homologada. Precedentes.

2. Hipótese em que equivocam-se as instâncias ordinárias ao afirmarem que a decadência do art. 173 do CTN aplicar-se-ia à espécie pela simples ausência de recolhimento do ICMS em cada uma das operações fiscalizadas, consideradas individualmente, devendo, para tanto, observar a existência de recolhimento do imposto no período de apuração.

3. Análise de violação expressa de dispositivo de lei federal (alínea "a" do permissivo constitucional) que não exige apreciação do alegado dissídio de jurisprudência com os precedentes paradigmas arrolados no recurso especial e da correta demonstração da divergência pela recorrente (alínea "c" do permissivo constitucional).

4. Agravo interno desprovido. (AgInt no AREsp n. 1.303.605/GO, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 12/4/2021, DJe de 5/5/2021.)"

Assim, acolho a decadência para os fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 a 30/09/2015, que por ventura hajam em todas as infrações.

Adentrando ao mérito da infração 01, primeiro vamos analisar como deve ser escriturado o tipo de item, no caso "BOTIJÃO" numa empresa cuja atividade principal é:

| REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL | | |
|---|---|--------------------------------|
| CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA | | |
| NUMERO DE INSCRIÇÃO 06.980.064/0035-21 FILIAL | COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL | DATA DE ABERTURA 23/04/1981 |
| NOME EMPRESARIAL NACIONAL GAS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA | | |
| TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) ***** | | PORTE DEMAIS |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 46.82-6-00 - Comércio atacadista de gás liquefeito de petróleo (GLP) | | |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 47.84-9-00 - Comércio varejista de gás liquefeito de petróleo (GLP) 49.30-2-03 - Transporte rodoviário de produtos perigosos | | |

Diferente do afirmado pelo julgador de piso, os Botijões de Gás, utilizados numa empresa cuja atividade é, como já dito, comércio atacadista de gás liquefeito, necessariamente deve ser considerado ATIVO IMOBILIZADO, conforme mostraremos a seguir.

O CPC-Comitê de Pronunciamentos Contábeis 27, define como deve ser reconhecido um bem para que ele seja registrado como Ativo Imobilizado e ele diz que, isso só ocorrerá apenas se:

- (a) *for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e*
- (b) *o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.*

E mais, esse Ativo Imobilizado é o item tangível que:

- (a) *é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e*
- (b) *se espera utilizar por mais de um período.*

Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

Vida útil é: (a) o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo; ou (b) o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo.

No caso em tela, temos que o BOTIJÃO traz benefícios futuros, tem valor definido, e o tempo de vida útil é muito superior a um ano calendário, de acordo com a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) a validade do botijão de gás é de 15 anos a partir da data de fabricação.

No voto proferido, o relator faz a seguinte afirmação:

“Para se caracterizar como um bem do Ativo Imobilizado, devem ser observados os seguintes aspectos enumerados no Regulamento do Imposto de Renda (RIR), em seu artigo 313, § 1º, incisos I e II: o bem adquirido deve ter um valor unitário superior à R\$ 1.200,00, e o prazo de vida útil precisa ser superior a um ano.

Ainda no âmbito da Receita Federal, o conceito de Ativo Imobilizado é o conjunto de bens que abrangem os custos de benfeitorias.”

Peço vênia para discordar, pois, a Receita Federal não caracteriza o que vem a ser Ativo Imobilizado, ela apenas define qual Ativo Imobilizado pode ser contabilizado como Despesa Operacional, ou seja, se pode ou não ser deduzido do Imposto de Renda. Há época dos fatos geradores, vigia o Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), e seu Art. 301 assim dispunha:

Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

§ 1º Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 1º).

Assim, chegamos à conclusão que, um bem não precisa ser registrado no Ativo Imobilizado para posterior depreciação podendo ser lançado diretamente para despesa, o custo de aquisição de:

- a) bens cujo prazo de vida útil não ultrapasse o período de um ano, qualquer que seja o seu custo de aquisição;
- b) bens cujo custo unitário de aquisição não seja superior a R\$ 326,61, ainda que o prazo de vida útil seja superior a um ano, exceto:
 - b.1) bens que, unitariamente considerados, não tenham condições de prestar utilidade à empresa adquirente, como materiais de construção, por exemplo (Parecer Normativo CST nº 100/1978);
 - b.2) bens utilizados na exploração de atividade que requeira o emprego concomitante de um conjunto desses bens, tais como (Parecer Normativo CST nº 20/1980):
 - b.2.1) engredados, vasilhames e barris utilizados por empresas distribuidoras de águas minerais, refrigerantes, cervejas e chopes;
 - b.2.2) cadeiras utilizadas por empresas de diversões públicas em cinemas e teatros;
 - b.2.3) botijões de gás usados por distribuidoras de gás liquefeito de petróleo;
 - c) fôrmas para calçados, facas e matrizes (moldes) para confecção de partes de calçados, utilizadas pelas indústrias calçadistas (Instrução Normativa SRF nº 104/1987);
 - d) louças e guarnições de cama, mesa e banho utilizadas por empresas que exploram serviços de hotelaria, restaurantes e atividades similares (Instrução Normativa SRF nº 122/1989).

Ou seja, necessariamente, os itens ora discutidos devem ser contabilizados no ATIVO IMOBILIZADO.

Quanto a alegação que às operações de venda de botijões pela recorrente seriam corriqueiras, contínuas e não eventuais, o que demonstraria ser a sua aquisição com o intuito de mercancia, não é razoável, pois, analisando o Auto de Infração, verifiquei que foram registradas apenas 24 notas fiscais de vendas de Ativo Imobilizado, ao longo do ano de 2015, com volume de venda insignificante em relação a todo seu ativo da mesma espécie, qual seja 6.084, assim distribuído:

| Data | Quant. Nota | Quant. Itens |
|---------------|-------------|--------------|
| fev/15 | 1 | 300 |
| abr/15 | 3 | 60 |
| mai/15 | 2 | 309 |
| jul/15 | 2 | 25 |
| ago/15 | 4 | 430 |
| nov/15 | 5 | 2.500 |
| dez/15 | 7 | 2.460 |
| Totais | 24 | 6.084 |

Outra evidência de que é o saldo total contabilizado no Ativo Imobilizado – Vasilhame em 31/12/2014, que conforme SPED Contábil enviado, totaliza R\$ 268.417.359,00, sendo que o valor vendido durante todo o ano de 2015 foi de R\$ 453.168,85, que representa o percentual de 0,1688% em relação ao total ativado. Vide *print* do SPED Contábil:

LIVRO RAZÃO

Entidade: NACIONAL GAS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA
 Período da Escrituração: 01/01/2015 a 31/12/2015 CNPJ: 06.980.064/0001-82
 Período Selecionado: 01 de Janeiro de 2015 a 31 de Dezembro de 2015 Número de Ordem do Livro: 1198

Conta Selecionada: 13214004 - VASILHAMES

| Data | Histórico | Nº do Lançamento | Débito | Crédito | Saldo do Dia | D/C |
|------------|---|-----------------------------------|--------------|--------------------|--------------|-------------------|
| | | | | | | Saldo Inicial --> |
| 31/12/2015 | TRANSFERENCIA DE SALDO ENTRE FILIAIS E MATRIZ | EQ101002015123100760 200000100 | | R\$ 126.730,78 | | |
| 31/12/2015 | TRANSFERENCIA DE SALDO ENTRE FILIAIS E MATRIZ | EQ101002015123100760 200000100 | | R\$ 279.205,36 | | |
| 31/12/2015 | TRANSFERENCIA DE SALDO ENTRE FILIAIS E MATRIZ | EQ101002015123100760 200000100 | | R\$ 288.028,90 | | |
| 31/12/2015 | TRANSFERENCIA DE SALDO ENTRE FILIAIS E MATRIZ | EQ101002015123100760 200000100 | | R\$ 255.227,58 | | |
| 31/12/2015 | TRANSFERENCIA DE SALDO ENTRE FILIAIS E MATRIZ | EQ101002015123100760 200000100 | | R\$ 517.098,71 | | |
| 31/12/2015 | TRANSFERENCIA DE SALDO ENTRE FILIAIS E MATRIZ | EQ101002015123100760 200000100 | R\$ 1.151,77 | R\$ 285.468.146,66 | | D |

Ademais, em relação as notas que remanesceram na infração, referente as competências 11 e 12/2015, acolho todas aquelas que contém em suas Informações Complementares, o número do Lote que está sendo vendido, tais como:

| Data Emissão | Nota Fiscal | LOTE | NF Entrada + Data |
|--------------|-------------|--------------|-------------------|
| 27/11/15 | 102581 | 100000218027 | 531869 14/07/2014 |
| 27/11/15 | 102607 | 100000218027 | 531869 14/07/2014 |
| 27/11/15 | 102610 | 100000218029 | 522177 26/06/2014 |
| 14/12/15 | 103438 | 100000222812 | 502807 30/04/2021 |
| 18/12/15 | 103646 | 100000218027 | 531869 14/07/2014 |
| 22/12/15 | 103793 | 100000217586 | 513278 03/06/2014 |
| 23/12/15 | 103862 | 100000218027 | 531869 14/07/2014 |
| 28/12/15 | 103988 | 100000211080 | 364685 28/01/2013 |
| 28/12/15 | 103988 | 100000218214 | 536818 28/07/2014 |
| 28/12/15 | 103992 | 100000218214 | 536818 28/07/2014 |

Entretanto, não acolho as Notas Fiscais nºs 101622 e 101826, emitidas em 11/2015, pois como declarado pela própria recorrente, as entradas ocorreram dentro do ano, mais precisamente em 20/08/2015, através da Nota Fiscal nº 692.530 (Chave de Acesso 2315080294803000 0230550010006925301916014608), sendo, portanto, fato gerador do ICMS.

Assim, a infração fica reduzida de R\$ 92.872,72, para R\$ 16.959,04.

Já a infração 02, que acusa a recorrente de falta de recolhimento do ICMS por retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as prestações de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais, a mesma alega que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido nas prestações de serviços interestadual de cargas lhe é imputada com fundamento no art. 298 do RICMS, porém não se verifica a ocorrência das hipóteses previstas legalmente.

De pronto, manifesto entendimento, segundo o qual, os serviços de transporte de carga não vinculados à contrato de prestação de serviços, não se caracterizam como operações sucessivas sujeitas à substituição tributária, conforme dispõe o inciso II, do art. 298 da redação originária do Decreto nº 13.780/2012, efeitos até 31/12/19, abaixo transcrito:

“DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato. (grifos)

Analizando minudentemente todo o Auto de Infração, não encontrei qualquer prova de que a recorrente possuísse “Contratos” com as referidas transportadoras.

Registre-se que a matéria referente à substituição tributária nas prestações sucessivas de serviço de transportes já foi objeto de diversas decisões do CONSEF, tais como:

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0177-11/20-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Sujeito Passivo não pode ser enquadrado como responsável por substituição tributária pelo fato de suas operações não estarem sujeiras à substituição tributária prevista no inciso II do art. 298 do RICMS/BA, tendo em vista o quanto disposto no inciso I do art. 1º da Instrução Normativa DAT/SEFAZ nº 67/97. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF No 0313-12/20-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS. Embora este Conselho de Fazenda tenha em tempos passados, julgado como procedentes os lançamentos em situações semelhantes, por considerar dispensável a formalização de contrato para responsabilização por substituição tributária, é certo que a Instrução Normativa no 67/97, já dava uma acertada orientação quanto à exigência de contrato formal, tendo este Conselho acertadamente modificado antiga jurisprudência que considerava dispensável a exigência de contrato formal. Modificada a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência. Não acolhidas as preliminares de nulidades arguidas. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

Portanto, não restou comprovada a sujeição da recorrente ao regime de substituição tributária, não vejo como prosperar a autuação quanto à infração lançada.

Quanto a Infração 03, a acusação é de ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, a recorrente se insurge pelo fato, segundo ela, de que não há qualquer comprovação de que as notas fiscais objetos da autuação foram recebidas pela empresa e, em contrapartida, não registradas no SPED Fiscal da empresa, impossibilitando a defesa do contribuinte.

O fato é que, a recorrente não apresentou prova dos registros dos documentos fiscais indicados pelo autuante, assim, depois de verificadas as Escriturações Fiscais Digitais é nítida a falta de registro das mesmas, a simples alegação de que não reconhece a Nota Fiscal, que não efetuou o pedido das mercadorias e que não sabe sua origem, não são suficientes para desconstituir o fato que as mesmas foram emitidas contra a recorrente, e esta, em momento algum fez o desconhecimento da operação conforme prevê o inciso VII do parágrafo 1º, da Cláusula 15ª-A, do Ajuste SINIEF 07/05, que instituiu a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, assim dispondo:

“Cláusula décima quinta-A A ocorrência relacionada com uma NF-e denomina-se “Evento da NF-e”.

§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:

VII - Desconhecimento da Operação, manifestação do destinatário declarando que a operação descrita da NF-e não foi por ele solicitada,”(grifos acrescidos)

Além disso, o parágrafo 7º, do Art. 4º da Lei nº 7014/96 assim se impõe:

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

§ 7º Tratando-se de operação declarada ao Fisco pelo remetente através de documento fiscal eletrônico, presume-se a entrada da mercadoria no estabelecimento do destinatário caso este não se manifeste, na forma e no prazo regulamentar, informando que a mercadoria descrita no documento fiscal eletrônico não foi por ele solicitada ou recebida.”

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acolhendo a decadência para os para os fatos geradores ocorridos entre 01/01/2015 e 30/09/2015 para as infrações 01, 02 e 03, julgando pela Procedência Parcial da infração 01 e 03 e Improcedência da infração 02, restando os seguintes valores:

| Infração 01 | | |
|-------------|----------|-----|
| Comp. | Auto | CJF |
| fev/15 | 3.871,08 | - |
| abr/15 | 2.703,61 | - |
| mai/15 | 4.366,31 | - |
| jul/15 | 1.024,10 | - |

| | | |
|--------------------|-------------------|------------------|
| ago/15 | 4.962,98 | - |
| nov/15 | 36.867,47 | 16.959,04 |
| dez/15 | 39.022,17 | - |
| Totais | 92.817,72 | 16.959,04 |
| Infração 02 | | |
| Comp. | Auto | CJF |
| set/15 | 423,11 | - |
| out/16 | 221,81 | - |
| nov/15 | 244,80 | - |
| dez/15 | 471,36 | - |
| Totais | 1.361,08 | - |
| Infração 03 | | |
| Comp. | Auto | CJF |
| jan/15 | 5.199,62 | - |
| fev/15 | 2.024,55 | - |
| mar/15 | 3.836,49 | - |
| abr/15 | 1.911,59 | - |
| mai/15 | 2.921,50 | - |
| jun/15 | 1.379,39 | - |
| jul/15 | 1.964,71 | - |
| ago/15 | 1.662,10 | - |
| set/15 | 864,64 | - |
| out/15 | 1.973,11 | 1.017,17 |
| nov/15 | 1.616,64 | 1.616,64 |
| dez/15 | 918,72 | 918,72 |
| Totais | 26.273,05 | 3.552,53 |
| T. Geral | 120.451,85 | 20.511,57 |

VOTO VENCEDOR (Infração 3)

Peço licença, pois divirjo da decadência acolhida em relação à infração 03, pelo fato de que ela trata de descumprimento de obrigação acessória, não se aplicando, por conseguinte, o art. 150, § 4º do CTN. Tal artigo se refere à homologação, e no caso de descumprimento de obrigação acessória não há o que homologar. O lançamento ocorre de ofício.

De mais a mais, o art. 150, § 4º do CTN diz respeito a imposto, que não pode constituir sanção de ato ilícito.

A infração 03, portanto, deve ser mantida de acordo com a Decisão recorrida. Portanto o valor remanescente do Auto de Infração é conforme o quadro abaixo:

| INF | RESULTADO | VL LANÇADO | VL JULG-JJF | VL JULG-CJF | MULTA |
|--------------|-------------------------|-------------------|-------------------|------------------|-------|
| 01 | PROC. PARCIAL/P.PROVIDO | 92.817,72 | 91.983,90 | 16.959,04 | 60% |
| 02 | IMPROCEDENTE/PROVIDO | 1.361,08 | 937,97 | 0,00 | 60% |
| 03 | PROC. PARCIAL/N.PROVIDO | 26.273,05 | 25.287,24 | 25.287,24 | ----- |
| TOTAL | | 120.451,85 | 118.209,11 | 42.246,28 | |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0058/20-0, lavrado contra **NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente o pagamento do imposto no valor de R\$ **16.959,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 25.287,24**, prevista no inciso IX da mesma lei e artigo já citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 3) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, José Adelson Mattos Ramos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 3) – Conselheiros(as): Valdirene Pinto Lima, Bruno Nou Sampaio e Anderson Ítalo Pereira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Infração 3)

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR
(Infração 3)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS