

**A.I. Nº** - 232151.0039/19-0  
**AUTUADO** - CARLO'S JÓIAS LTDA. – EPP  
**AUTUANTE** - RUBEM FRANCELINO DE SOUZA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/03/2024

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0035-02/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Os cálculos foram refeitos pelo autuante para ajustar s valores. Rejeitada a preliminar de nulidade. Acatada o pedido de decadência para os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores ocorridos entre fevereiro de novembro de 2014. Deferido o pedido de diligência fiscal. Indeferido o pedido de reunião dos quatro processos por conexão. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 11/12/2019, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$ 159.535,01, acrescido da multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

**INFRAÇÃO 01 - 07.21.04:** Efetuiu o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial na condição de empresa optante do Regime do Simples Nacional, referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos períodos fevereiro a abril, junho, julho, setembro a dezembro de 2014, janeiro, fevereiro, junho, julho, setembro, dezembro de 2015, janeiro, março, abril e junho de 2016.

Enquadramento legal: art. 12-A da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 321, inc. VII, alínea “b” do RICMS/2012.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 102 a 118.

Inicialmente evocando o art. 132, inc. II da Lei nº 3.956/81, confirma a tempestividade da defesa e registra que o mesmo autuante lavrou contra a empresa outros quatro Autos de Infração, todos sobre a cobrança do ICMS antecipação parcial.

Transcreve a infração e relaciona todos os autos lavrados contra si, indicando os correspondentes períodos de apuração e requer a reunião dos quatro processos para que sejam julgados concomitantemente, a fim de evitar decisões administrativas contraditórias e manter a segurança jurídica.

Esclarece ser uma empresa contribuinte do ICMS, dedicada à comercialização de joias e relógios, optante do Simples Nacional nos períodos de 2014, 2015, 2016 e 2019.

Alega que o imposto cobrado no presente Auto de Infração, relativo a fatos ocorridos entre 28/02/2014 e 30/06/2016: **(I)** foram parceladas; **(II)** estão extintos por prescrição; ou **(III)** são indevidos, porque o Fiscal cometeu erros de apuração ou erro de aplicação da norma.

Para tanto, exhibe tabela onde constam os períodos correspondentes a cada argumento da defesa:

- a) Prescrição – fevereiro a abril, junho, julho e setembro de 2014;
- b) Débito já parcelado – outubro a dezembro de 2014; janeiro, fevereiro, junho, julho, setembro de 2015; janeiro, março, abril e junho de 2016;
- c) Erro de autuação – dezembro de 2015 e junho de 2016.

Narra que ainda no prazo de defesa, em 17/01/2020, optou por parcelar parte do débito (R\$ 67.636,16, conforme – Doc. 03), usufruindo das reduções previstas no art. 45 da Lei nº 7.014/96.

Quanto ao saldo remanescente, assevera que o mesmo não merece prosperar, pois está prescrito ou impregnado de erros na apuração.

Argui nulidade do lançamento em razão do autuante não ter apontado de maneira clara e precisa como apurou o montante exigido, sobretudo na aplicação das alíquotas, pois, sinaliza não existir a alíquota de 27% para nenhuma das mercadorias comercializadas.

Afirma que diante da dificuldade de avaliar se os levantamentos consubstanciados na planilha *ANTECIPAÇÃO PARCIAL – RECOLHIDO A MENOR – 27%*, estão corretos, se diz impossibilitada de analisar uma vez não haver elementos suficientes para determinar com segurança a infração.

Transcreve o art. 142, do Código Tributário Nacional, ressalta os requisitos do lançamento e lembra que o RPAF/99 estabelece ainda que nas hipóteses em que as formalidades sejam descumpridas pela Fiscalização, deve ser reconhecida a nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, copiado.

Reforça que sendo o lançamento um ato formal, deve ser praticado com observância aos requisitos legais. A indeterminação dos elementos necessários implica em cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, fato inadmissível, consoante o art. 5º, inc. LV da Constituição Federal, reproduzido.

Repisa que em observância às regras que norteiam o processo administrativo fiscal, a autoridade administrativa tem o ônus de demonstrar de forma clara como e porque apurou o montante exigido. Ao proceder de modo diverso ao previsto na legislação, sobretudo na aplicação de alíquota a Fiscalização não demonstrou com segurança e legitimidade a ocorrência da infração e o montante apurado, impossibilitando o pleno exercício do direito de defesa.

Explica que foram lavrados quatro autos de infração, cujos números relaciona, todos versando sobre a mesma infração, relativos a períodos que em muitos casos coincide. Adverte que essa sistemática de formalização do auto dificultou o seu direito de defesa, pois, tornou impossível identificar uma lógica razoável na segregação feita pelo Fiscal para justificar a cobrança de parte do ICMS de 2014 dentro do presente Auto de Infração (nº 2321510039/19-0) e outra parte cobrada em outros dois autos.

Questiona: (1) Por que não concentrou a cobrança total em um auto para cada ano?; ou (2) por que não lavrou um único auto para todos os anos? Em vez disso, (3) por que optou em desmembrar em “pedaços” de 2014 sendo cobrados em três autos diferentes?

Estabelece a dúvida de que houve sobreposição de cobranças, duplicando ou triplicando a autuação, pois a forma adotada gerou imensa insegurança jurídica, que atenta contra a eficiência da Administração Pública e contraria a cooperação e a ampla defesa.

Registra que o ICMS de 2014 foi pulverizado em três autos, fato que se repetiu para 2015 e 2016 e apenas a exigência referente a 2019 foi autuado em separado. Questiona: qual a razão de tal critério, que somente prejudicou o exercício de defesa?

Argui ser um dever do autuante estabelecer uma sistemática, uma lógica e uma organização razoável do Auto de Infração e deve atuar de forma eficiente, zelando pela cooperação entre as partes, conferindo um mínimo de segurança e certeza para possibilitar ao autuado, a compreensão do raciocínio adotado, do objeto autuado, do montante apurado e dos parâmetros de cálculos empregados. Só assim se viabiliza o pleno e efetivo exercício do direito de defesa, o que não ocorreu nos quatro autos de infração.

Relata a dificuldade em compreender a autuação, pois os valores do ICMS estão espalhados sem nenhum critério, inclusive com alíquotas que sequer correspondem com as existentes na legislação.

Destaca que complicar a autuação, não destrinchar seu entendimento e não demonstrar os parâmetros usados para chegar no montante lançado e usar alíquotas incompatíveis com a norma, se constituem em práticas erradas impregnando o lançamento de nulidade.

Apona que as dificuldades enfrentadas para formalizar o parcelamento provam o prejuízo e o dano mencionado, o que confirma a nulidade alegada.

Conta que inobstante tenha sido formalizado o parcelamento perante o setor denominado GCRED, a servidora que a atendeu, com bastante experiência, não conseguiu compreender a “*bagunça apresentada pelo Fiscal*”, especialmente para os lançamentos com alíquotas lançadas à 27%.

Justifica que as dificuldades se deve a necessidade de registrar no sistema da SEFAZ os valores de forma diferente, ou seja, constando as alíquotas de 25% mais 2%. O fato de ter sido aplicada a alíquota de 27% gerou extrema dificuldade de alocação dos valores a serem parcelados, e pior, gerou um desequilíbrio entre o rateio dos valores de imposto e dos valores a título de Fundo de Combate à Pobreza.

Relata ainda que a Servidora que formalizou o parcelamento, verbalmente, apontou que existem várias competências em que a proporção entre imposto e fundo de pobreza está desequilibrada, horas mais para um lado, outras mais para o outro, mas nunca ultrapassando o “Valor Débito” apurado. Isso é outro prejuízo que reforça a nulidade, pois pode vir a ser questionada, no futuro, sobre uma possível divergência entre um saldo a menor em um, conquanto possa existir saldo a maior em outro.

Complementa que não se trata de mera equação aritmética ou simples formalidade, é caso de nulidade, pois, os fatos narrados causaram efetivo prejuízo à defesa maculando a certeza e segurança jurídica do lançamento.

Diz juntar cópia do “*RELATÓRIO DÉBITOS DO PAF*”, de todos os quatro Autos, para demonstrar essa absurda divergência entre a apuração feita e a que consta lançada nos sistemas da SEFAZ, fazendo prova das nulidades dos Autos.

Frisa que todos os fatos relatados prejudicaram os atos posteriores de parcelamento e de defesa, sendo obrigada a se submeter ao parcelamento, mesmo com tais circunstâncias absurdas, sob pena de majorar seu prejuízo pela perda da oportunidade de se beneficiar das reduções legais concedidas no curso do prazo da defesa.

Afirma não ser cabível o sujeito passivo fazer ilações ou se valer de expedientes imaginativos a fim de decifrar as operações que foram ou não consideradas pela Fiscalização, ou a origem dos valores arrolados nos levantamentos.

Conclui ser imprescindível declarar a nulidade do lançamento, por desrespeito ao art. 142 do CTN e ainda ao art. 18, inc. IV, alínea “a”, do RPAF, diante de terem sido vilipendiados os princípios do formalismo, da legalidade, do contraditório e da ampla defesa.

Caso vencida a nulidade, que não acredita, para que não se alegue futuramente que a empresa ainda deve algum resquício a título de imposto ou de Fundo de Pobreza, pede que seja convertido os autos em diligência, para que seja refeito os lançamentos com as alíquotas devidas, 25% para imposto e 2% de fundo, para as mercadorias sujeitas à essa tributação.

Ao abordar o mérito, diz que as razões a serem apresentadas não deverá reservar melhor sorte a Fiscalização.

Quanto aos valores exigidos referentes aos períodos de fevereiro a outubro de 2014, afirma que quando foi intimada da autuação, eventuais saldos a recolher a título de ICMS, reputados devido pelo Fisco, já não podiam ser exigidos, visto que, à essa altura, já estavam extintos pela prescrição.



Ensina que ICMS antecipação parcial sendo sujeito a lançamento por homologação é certo que o prazo prescricional a ele aplicável é o disciplinado no art. 150, § 4º do CTN, que transcreve.

Pontua que foi intimada em 17/12/2019, quando já havia transcorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores do ICMS, relativamente ao período de 28/02/2014 a 31/10/2014, sendo certo que o transcurso do referido, se operou, consequentemente, a perda do direito de a Fazenda Estadual exigir este imposto.

Aventa a possibilidade dos riscos de sucumbência, no âmbito judicial, casos persistam em cobrança indevida, também é assentado o entendimento de aplica-se o art. 150, § 4º do CTN.

Ressalta que o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que cabe a aplicação da regra do art. 150, § 4º, do CTN, para os casos em o contribuinte faz a entrega da declaração ao Fisco, que disporá de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja ementa reproduz.

Argumenta que ICMS antecipação parcial, além de ser espécie de tributo por homologação, foi objeto de automática e imediata declaração ao Fisco, por ocasião da emissão da nota fiscal eletrônica, sendo de imediato conhecimento quando da emissão da nota fiscal eletrônica, relativa às mercadorias adquiridas com a informação do ICMS antecipação parcial devido, ficando esse valor visível e disponível para imediata cobrança.

Apresenta como exemplo uma nota fiscal eletrônica depositada nos arquivos da SEFAZ. Logo, constituído o crédito tributário de ICMS antecipação parcial pela emissão da nota fiscal eletrônica, fica, por conseguinte, dispensada a Fazenda Pública de qualquer outra providência para a formalização do valor declarado, nos termos do precedente REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22/10/2008.

Salienta ser esta uma questão tão pacificada que culminou na edição da Súmula 436/STJ: “*A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco.*”.

Adverte que a SEFAZ não pode alegar, nos casos de antecipação parcial, que a nota fiscal eletrônica, por não ter sido emitida pela própria empresa, seria descaracterizada como obrigação acessória, apta ensejar a aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Defende, por óbvio, que a emissão de nota fiscal eletrônica, além de ser obrigação acessória, é um meio de entrega de informação tributária ao Fisco que o torna apto a reconhecer um débito fiscal e o reconhece detentor de um crédito tributário, constituindo o crédito tributário e dispensando qualquer outra providência por parte do Fisco.

Exigir a lavratura de um Auto de Infração para constituir esse crédito é, nos dizeres do STJ, fazer reviver algo que já foi vivido e encontra-se em seu pleno exercício das faculdades de cobrança, ademais quando no sistema da SEFAZ esse valor a título de ICMS antecipação parcial, já estava perfeitamente lançado, apurado, com identificação de valor, alíquota e devedor, afirma.

Sinaliza que a jurisprudência firmada no âmbito do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, cujo voto proferido em julgamento do processo, do qual foi parte, está firmada o entendimento no sentido da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, nos casos de tributos cujo lançamento se dá por homologação: Processo nº 078.626.2008-9 – Acórdão 055/2014, transcrito.

Dessa forma, tendo em vista que a ciência da lavratura do Auto de Infração ocorreu em 17/12/2019, requer a extinção por prescrição dos valores cobrados entre 28/02/2014 e 31/10/2014.

Ao defender a improcedência do crédito tributário remanescente, ressalta que adquire mercadorias de diversos fornecedores, alguns localizados em outras unidades da Federação e outros optantes do Simples Nacional.

Regista a existência de diversos erros de apuração do imposto para operações de mercadorias de contribuintes, do Simples Nacional, tendo em vista que não foram tomados os créditos presumidos relativos à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, nos termos do art. 321, inc. VII, alínea “b”, c/com o § 1º, do RICMS/BA.

Esclarece que as operações correspondentes as de notas fiscais de mercadorias adquiridas de empresa optantes do Simples Nacional, está devidamente confirmado pelos cadastros da Receita Federal, fato que deveria ter sido apurado pelo autuante.

Explica que sobre as mercadorias adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, o RICMS/BA garante o direito ao adquirente de computar crédito presumido relativo a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, salvaguardando-se ainda que neste cômputo serão consideradas as alíquotas aplicáveis aos contribuintes normais, nos termos do art. 321, inc. VII, alínea “b”, c/com o § 1º do RICMS/BA, que reproduz.

Conclui que tem o direito os créditos presumidos correspondentes a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre as operações de aquisições de mercadorias de empresas optante do Simples Nacional, fato não considerado pelo autuante que deve ser reconsiderado, caso contrário, que se converta os autos em diligência, para determinar o devido e justo cômputo do crédito presumido, retificando-se os valores autuados.

Pontua que feitas as retificações, não restarão saldo remanescente em aberto, pois o restante já foi objeto parcelamento citado na defesa.

Pugna que seja julgada procedente a aplicação de créditos presumidos, nos termos do art. 321, inc. VII, alínea “b”, c/com § 1º do RICMS/BA, sobre aquisições de mercadorias sujeitas ao ICMS antecipação parcial, adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, extinguindo-se a cobrança correlata do crédito tributário autuado.

Requer a conversão do feito em diligência para que se revise a apuração e origem das diferenças autuadas, levando em conta os pontos mencionados na impugnação, em atendimento ao princípio da verdade material.

Diante do exposto, pede que seja:

- i) Providenciada a reunião dos Autos de Infração números: 232151.0042/19-0, 232151.0040/19-8, 232151.0039/19-0 e 232151.0041/19-4 para que sejam julgados concomitantemente, a fim de evitar decisões administrativas contraditórias, assegurando-se a segurança jurídica;
- ii) Reconhecido o desmembramento e o parcelamento de R\$ 67.636,16;
- iii) Declarada a nulidade do lançamento, por desrespeito ao art. 142 do CTN e ainda ao art. 18, inc. IV, alínea “a”, do RPAF, diante de terem sido vilipendiados os princípios do formalismo, da legalidade, do contraditório e da ampla defesa;
- iv) Decretada a decadência dos créditos tributários referentes ao período de 28/02/2014 a 31/10/2014, diante da aplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN;
- v) Julgada procedente a aplicação de créditos presumidos, nos termos do art. 321, inc. VII, alínea “b”, c/com o § 1º do RICMS/BA, sobre aquisições de mercadorias sujeitas ao ICMS antecipação parcial, adquiridas de empresas optantes do Simples Nacional, extinguindo-se a cobrança correlata do crédito tributário autuado;
- vi) Determinada a conversão do feito em diligência, nos termos do art. 123, § 3º do Decreto nº 7.629/99, levando em conta os pontos mencionados na impugnação, em atendimento ao princípio da verdade material.

Protesta pela posterior juntada de novos documentos para fazer prova de suas alegações, pela produção de prova pericial, pela complementação de defesa até antes de julgado o recurso administrativo, bem como de documentação complementar.

Requer, por fim, que seja oportunamente intimada para a realização de sustentação oral, nos termos do art. 163, do Decreto nº 7.629/99.

O autuante prestou a informação fiscal à fl. 149, onde inicialmente transcreveu a infração e justificou o fato de ter sido lavrado diversos Autos de Infração, em razão de se basearem em documentação diversa, alíquotas diferenciadas de 17%, 18% e 27%, em razão da autuada comercializar produtos diversificados. Ademais, quanto da lavratura no Auto de Infração o Sistema de Lançamento de Crédito Tributário – SLCT desmembra as infrações quando os valores são superiores a R\$ 200.000,00.

Quanto a contestação aos argumentos da defesa, transcrevo na íntegra (*ipsis litteris*) a informação do autuante, mantendo a grafia original: *“Quanto à decadência pela autuada, peso vênia para citar ‘ipsis litteris’ o texto do acórdão 0776-12/15 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do agrário Conselho da Fazenda Estadual: ‘sob a alegação da decadência dos fatos ocorridos antes de 04/10/08, não pode prosperar a pretensão defensiva, posição que vem sendo mantida de forma dominante, por este CONSEF, haja vista as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, § 4º do CTN invocado pelo impugnante. Rejeitada, portanto, a preliminar de decadência apresentada pela defesa’.”.*

Afirma não proceder a alegação da não utilização do crédito presumido e diz que as notas fiscais nº 544, 1386, 0861, 544, 1386 e 0861, fls. 140 a 146, não “fizeram parte da fiscalização”.

Por fim solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Em 21 de maio de 2020, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar, decidiram converter o processo em diligência à INFAZ de origem para que o autuante adotasse as seguintes providências:

*“1º) Corrija o levantamento, fls. 54 a 61, onde foi aplicada a alíquota interna de 27%, fazendo a segregação do percentual de 2% destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme prevê o art. 16-A da Lei nº 7.014/96.*

*2º) Segregue as operações que envolve aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação de contribuintes optantes do Simples Nacional, tendo em vista o que determina o art. 321, inc. VII, alínea “b”, c/com o § 1º, do RICMS/2012, ou seja, que seja considerado o crédito que será calculado tomando-se por base as alíquotas aplicáveis aos contribuintes não optantes pelo Simples Nacional.*

*3º) Refaça os levantamentos, se necessário”.*

Devolvido ao CONSEF em 13/03/2023, os autos retornaram a este Relator em 06/11/2023.

No cumprimento da diligência o autuante prestou a informação, fls. 184 e 185, onde após relacionar os pontos contestados pela defesa, considerou que: (1) a autuada foi intimada em 02/12/2019, em razão de não estar cumprindo suas obrigações tributárias junto a SEFAZ, fl. 06; (2) a Fiscalização foi realizada dentro das normas tributárias pertinentes, estando, portanto, dentro da legalidade; (3) a autuada tomou ciência do Auto de Infração em 17/12/2019, com o recebimento dos demonstrativos; (4) em 14/02/2020, a autuada apresentou defesa meramente protelatória, a qual não trouxe as provas necessárias e suficientes capazes de sustentar seus argumentos, não apontando de forma concreta, específica e objetiva quaisquer erros, falhas e/ou inconsistências em valores e/ou cálculos do levantamento fiscal, que resultou na apuração do ICMS exigido, fls. 101 a 147.

Quanto à arguição de decadência diz que não pode prosperar, conforme prevê o art. 173, inc. I do CTN, posição que diz vem sendo mantida pelo CONSEF.

Ao tratar da utilização do crédito presumido, salienta que a autuada relacionou as notas fiscais números 000.544, 001.386 e 000.861, as quais não fazem parte do levantamento, fl. 149.



Afirma ter elaborado novos demonstrativos constando apenas as alíquotas de 25% correspondentes ao ICMS antecipação parcial recolhido a menor no valor total de R\$ 40.251,48, e mais a alíquota de 2% correspondente ao Fundo de Pobreza no valor de R\$ 821,44.

Conta ter feito um demonstrativo resumo da seguinte forma: para as alíquotas de 17% e 18%, no qual apurou o valor de R\$ 111.377,63; para a alíquota de 25% o valor total de R\$ 40.251,48; e para a alíquota de 2% o valor de R\$ 821,44, totalizando o ICMS total de R\$ 152.450,55.

Solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, cujo valor histórico passa a ser R\$ 152.450,55.

A autuada foi notificada da diligência em 07/12/2020 através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 192. Decorrido o prazo de dez dias, se manteve silente.

Foi anexado aos autos, o Processo SIPRO nº 010683/2023-3, fls. 195 a 203, referente ao parcelamento de parte do débito exigido no Auto de Infração, no valor histórico de R\$ 31.530,78, deferido em 02/09/2021 a ser quitado em 55 parcelas, já finalizado, fl. 205.

É o relatório.

### **VOTO**

O Auto de Infração em epígrafe exige do contribuinte o ICMS no valor histórico de R\$ 159.535,01, acrescido da multa no de 60%, em razão de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente a aquisições interestaduais de mercadorias para fins de revenda.

Requer preliminarmente a reunião dos quatro processos (Autos de Infração números: 2321510039/19-0; 2321510041/19-4; 2321510042/19-0 e 2321510040/19-8) para serem julgados concomitantemente, a fim de evitar decisões administrativas contraditórias, assegurando-se a segurança jurídica.

Certamente o contribuinte ao formular tal pedido recorreu ao Novo Código de Processo Civil - Lei nº 13.105/2015, especificamente ao art. 55, § 3º, *in verbis*:

*Art. 55. Reputam-se conexas 2 (duas) ou mais ações quando lhes for comum o pedido ou a causa de pedir.*

*(...)*

*§ 3º. Serão reunidos para julgamento conjunto os processos que possam gerar risco de prolação de decisões conflitantes ou contraditórias caso decididos separadamente, mesmo sem conexão entre eles.*

O Professor Fredie Didier Jr., em publicação de sua autoria “Curso de Direito Processual Civil: Introdução ao Direito Processual Civil, Parte Geral e Processo de Conhecimento” conceitua doutrinariamente a conexão entre processos nos seguintes termos: “*Conexão é uma relação de semelhança entre demandas, que é considerada pelo direito positivo como apta para a produção de determinados efeitos processuais. A conexão pressupõe demandas distintas, mas que mantêm entre si algum nível de vínculo*”.

Inobstante a previsão da reunião de processos pelo instituto da conexão no âmbito judicial até mesmo no administrativo Federal, não há previsão no Decreto nº 7.629/99 que aprova o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal a obrigatoriedade de se proceder a reunião de processos por conexão para julgamento.

Se adotado tal expediente, não haveria dúvidas de que o procedimento estaria em conformidade com as disposições do CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, de acordo com o art. 180 do citado RPAF/99.

Assim, verificada a conexão entre os processos, a autoridade julgadora do CONSEF, através do órgão preparador, poderia reunir os processos a fim de que fossem decididos simultaneamente e pelo mesmo órgão administrativo. Entretanto não foi o que ocorreu.

Considerando não existir obrigatoriedade para tal procedimento, o não atendimento do pedido encontra-se em consonância com a legislação.

Ademais, registro que os processos acima citados já foram julgados em 1ª instância, todos como parcialmente procedentes, conforme tabela a seguir.

PAF	Infração	Julgamento				
2321510041/19-4	07.21.03	ICMS não Antecipado - Antecipação Parcial	26/11/2020	3ª JF	PROCEDENTE EM PARTE	0242-03/20
2321510042/19-0	07.21.03	ICMS não Antecipado - Antecipação Parcial	29/10/2020	3ª JF	PROCEDENTE EM PARTE	0216-03/20
2321510040/19-8	07.21.03	ICMS não Antecipado - Antecipação Parcial	29/07/2020	1ª JF	PROCEDENTE EM PARTE	0081-01/20
	07.21.04	ICMS antecipado a menor - Antecipação Parcial				

A defesa arguiu nulidade do lançamento sob o argumento de ter constatado que o Fiscal autuante não apontou, de maneira clara e precisa, como apurou o montante pretendido, sobretudo no que tange a aplicação das alíquotas, contrariando a legislação. Aduziu ainda, que ao proceder dessa forma, sobretudo na aplicação de alíquota inexistente de 27% para os produtos comercializados, a Fiscalização perdeu a sua confiabilidade, pois não demonstrou, com segurança e legitimidade, a ocorrência da infração apontada e o montante que entendeu devido, impossibilitando o pleno exercício do direito de defesa.

A nulidade suscitada pelo contribuinte justificou, em parte, a conversão do feito em diligência a INFAZ de origem para que o autuante corrigisse o levantamento, fls. 54 a 61, onde foi aplicada a alíquota interna de 27%, fazendo a segregação do percentual de 2% destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, conforme prevê o art. 16-A da Lei nº 7.014/96, o que atendido conforme os novos demonstrativos elaborados e anexados aos autos às fls. 186 a 189.

Observe que os demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 08 a 14, *ANTECIPAÇÃO PARCIAL – RECOLIDO A MENOR 17% E 18%* e às fls. 54 a 61, *ANTECIPAÇÃO PARCIAL – RECOLHIDO A MENOR – 27%*, constam todos os dados relativos a cada nota fiscal arrolada: data de emissão, CFOP, valor, frete, outras despesas, desconto, IPI, base de cálculo aplicada, alíquota, ICMS apurado, alíquota interestadual, crédito destacado na NF-e, crédito presumido, crédito a lançar e o valor do ICMS devido a recolher.

Do exame dos autos, constato que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível; foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, fatos que descaracteriza por completo o fundamento utilizado pela defesa para sustentar a pretendida nulidade do Auto de Infração, que fica afastada.

Portanto, o processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram presentes, motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, capazes de justificar a decretação de nulidade do presente lançamento.

A ciência do sujeito passivo do início da ação fiscal ocorreu pelo recebimento da Intimação para Apresentação de Livros e Documentos em 02/12/2019, fl. 06 e do Termo de Arrecadação de Livros e Documentos, fl. 07.

Os demonstrativos que embasaram o lançamento estão apensados às fls. 08 a 14 e 54 a 61, demonstram todos os dados necessários para identificar as operações arroladas e detalham a metodologia aplicada para apuração do valor exigido.

Em preliminar prejudicial de mérito, especificamente ao que se refere às competências de fevereiro a outubro de 2014, a defesa argumenta que os correspondentes valores exigidos, já não poderiam ser lançados, visto que, à essa altura, já haviam sido extintos pela prescrição.

Justificou seu pedido em razão de ter sido intimada do Auto de Infração, em 17/12/2019, data que já havia transcorrido mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores do ICMS, relativamente ao período de 28/02/2014 a 31/10/2014.



O instituto da decadência presente no Código Tributário Nacional tem como regra geral, aquela prevista no art. 173, inc. I, que alcança os tributos cujo lançamento são: (i) direto ou de ofício; (ii) por declaração ou misto; e, (iii) por homologação. Em qualquer destes casos, o prazo decadencial de cinco anos conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tem-se ainda a regra conhecida pela doutrina como especial, aquela prevista no art. 150, § 4º do mesmo CTN, que alcança os tributos lançados por homologação com antecipação de pagamento, onde o prazo decadencial contar-se-á a partir da data de ocorrência do fato gerador, que se transcorrido sem que a Fazenda Pública tenha constituído o crédito tributário, o procedimento homologatório será tácito e impedirá a Administração Pública de lançar de modo suplementar a eventual diferença. Contudo, lembrando que, caso haja prova da ocorrência de dolo, fraude ou simulação invoca-se a aplicação do art. 173, inc. I do CTN, ou seja a regra geral.

Lembro que o ICMS sendo um imposto cujo lançamento é por homologação, inclui-se no grupo dos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cuja homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Considerando que o ICMS tem sua apuração em períodos mensais, todas as ocorrências se concentram no último dia de cada mês, data que será considerada como a da ocorrência do fato gerador para aplicação da norma de incidência.

A decadência, ora arguida, recai sobre uma infração cometida pelo sujeito passivo, por recolher a menos o ICMS antecipação parcial, ou seja, operações declaradas pelo contribuinte e de conhecimento do Fisco, quando da prestação das informações fiscais do registro da emissão das notas fiscais de aquisição das mercadorias no Portal da Nota Fiscal Eletrônica.

O recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial por si só, não implica na comprovação de ter o contribuinte agido com intuito de fraude, dolo ou simulação, que se constada, ensejaria a aplicação da regra contida no art. 173, inc. I do CTN, observando o entendimento da PGE/PROFIS expressado no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, que segue reproduzido.

***Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0***

***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 corresponderia às operações declaradas.

***Ressalva:*** O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

***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.

***Nota 2:*** As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código.

*Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.*

*De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.*

*Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.*

Portanto, o pagamento a menos do imposto sujeito ao lançamento por homologação se aplica a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja: conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador.

Considerado o entendimento expressado na Súmula nº 12 do CONSEF: “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.*”, e que a arguição de decadência suscitada se refere aos fatos geradores apurados na infração cujos fatos geradores ocorreram entre fevereiro de 2014 a outubro de 2014, para estes fatos, a Fazenda Pública Estadual teria o prazo para constituir os créditos até 30/11/2019.

Tendo o contribuinte tomado ciência da lavratura do Auto de Infração em 17/12/2019, se operou a decadência arguida para os valores exigidos referentes a fevereiro até novembro de 2014.

Destarte, acato a arguição de decadência, devendo os valores dos períodos de fevereiro a novembro de 2014, serem excluídos da infração.

Quanto ao mérito, a defesa arguiu que ao adquirir mercadorias de contribuinte optante do Simples Nacional, a apuração do Fiscal cometeu diversos erros quando desconsiderou o seu direito à tomada de créditos presumidos relativos à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, nos termos do art. 321, inc. VII, alínea “b”, c/com o § 1º, do RICMS/2012.

Tal argumento, não se sustenta, frente aos fatos constantes dos autos. Veja-se que no demonstrativo inicialmente elaborado, fl. 08 a 14, consta a identificação dos remetentes optantes do Simples Nacional com a respectiva apropriação do crédito fiscal presumido na forma do RICMS/2012, fato também explicitado no novo demonstrativo elaborado pelo autuante quando do cumprimento da diligência, fls. 186 a 189.

Ao analisar a revisão procedida pelo autuante no cumprimento da diligência a considero pertinente e fundamentada, de modo que a acato.

Quanto ao pedido de diligência, registro que o mesmo foi deferido nos termos requerido pela autuada, de cujo resultado a empresa foi notificada, sem que tenha se manifestado no prazo regulamentar. Assim sendo, o pedido fica prejudicado.

Indefiro o pedido de perícia com base no art. 147, inc. II, alínea “b” do RPAF/99, ou seja, considero ser desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Considerando o reconhecimento da decadência parcial dos créditos tributários e o acatamento da revisão procedida pelo Fiscal, tenho a infração como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo a seguir.

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
31/12/2014	09/01/2015	9.818,00	25,00	60,00	2.454,50
31/12/2014	09/01/2015	2.504,50	2,00	60,00	50,09
31/01/2015	09/02/2015	553,82	17,00	60,00	94,15
31/01/2015	09/02/2015	710,00	25,00	60,00	177,50
31/01/2015	09/02/2015	181,00	2,00	60,00	3,62

28/02/2015	09/03/2015	61.308,29	17,00	60,00	10.422,41
28/05/2015	06/06/2015	525,08	25,00	60,00	131,27
28/05/2015	06/06/2015	134,00	2,00	60,00	2,68
30/06/2015	09/07/2015	13.745,94	17,00	60,00	2.336,81
31/07/2015	09/08/2015	60.799,06	17,00	60,00	10.335,84
31/07/2015	09/08/2015	7.360,40	25,00	60,00	1.840,10
31/07/2015	09/08/2015	1.877,50	2,00	60,00	37,55
30/09/2015	09/10/2015	125,96	25,00	60,00	31,49
30/09/2015	09/10/2015	32,00	2,00	60,00	0,64
31/12/2015	09/01/2016	14.372,12	25,00	60,00	3.593,03
31/12/2015	09/01/2016	3.666,50	2,00	60,00	73,33
31/03/2016	09/04/2016	31.480,83	18,00	60,00	5.666,55
30/04/2016	09/05/2016	5.613,06	18,00	60,00	1.010,35
30/04/2016	09/05/2016	3.856,76	25,00	60,00	964,19
30/04/2016	09/05/2016	984,00	2,00	60,00	19,68
30/06/2016	09/07/2016	13.761,17	18,00	60,00	2.477,01
30/06/2016	09/07/2016	3.556,32	25,00	60,00	889,08
30/06/2016	09/07/2016	924,50	2,00	60,00	18,14
<b>Total</b>					<b>42.630,01</b>

Registro que o contribuinte reconheceu parte do débito lançado e providenciou o pagamento através de parcelamento de débito nº 1112921-2, deferido em 02/09/2021 a ser quitado em 55 parcelas do valor histórico a ser parcelado de R\$ 28.257,39, que se encontra finalizado, conforme informações às fls. 196 a 206.

Recomendo ao setor competente proceder a homologação dos valores pagos.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232151.0039/19-0**, lavrado contra **CARLO'S JÓIAS LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 42.630,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18 de agosto de 2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR