

PROCESSO - A. I. Nº 298951.0015/22-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL COUTO LTDA.
RECORRIDOS - COMERCIAL COUTO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0083-03/24-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ CENTRO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/04/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0079-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Contribuinte não apresenta elementos com o condão de elidir ou modificar a acusação fiscal. Aplicada a decadência nos termos do art. 156 do CTN. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração Nulidades não acolhidas. Mantida a Decisão recorrida. Recursos de **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício (fl. 1.457) e Voluntário (fls. 1.469 a 1.463) em face da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, implicando desoneração do Sujeito Passivo no montante de R\$ 226.555,15 ao tempo da decisão (fl. 1.459).

O Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2022 e notificado ao Sujeito Passivo (Inscrição Estadual nº 063.490.722) em 07/10/2022 (fl. 17), para exigir ICMS no montante histórico total de R\$ 194.421,33, agravado por multa de 60% sobre o valor lançado, e acréscimos legais.

Ao Sujeito Passivo foi imputado o cometimento de uma irregularidade nos períodos de abril maio, julho, agosto, setembro, outubro, novembro, dezembro de 2017; e de janeiro a dezembro de 2018, enunciada da seguinte maneira:

Infração 01. 003.002.002 – recolhimento a menos de ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas. Ver demonstrativos “4A2 - DÉBITOS DE ICMS” e “4A2.1 - DÉBITOS DE ICMS” [...]. **Enquadramento legal:** Artigos 15, 16 e 16-A da Lei 7.014/96. **Multa aplicada:** Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$ 194.421,33 [mantido: R\$ 86.765,57]

O cerne da lide diz com revisão, por reexame necessário, da aplicação da decadência, acolhida pelo Fisco; e com a inculcação de nulidade ou a revisão de valores que, segundo o Sujeito Passivo, foram recolhidos a título de ICMS-ST e não foram considerados para fins de lavratura do auto de infração.

O contraditório desenvolveu-se de modo exaustivo em primeiro grau de julgamento, com Defesa (fls. 20 a 23, mais documentos de fls. 24 a 1.439); Informação Fiscal (fls. 1.442 a 1.448, defendendo a manutenção do lançamento).

A 3ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, consoante voto acolhido à unanimidade e redigido nos seguintes termos:

VOTO

Preliminarmente, embora o Autuado não tenha arguido prejudiciais aos efeitos jurídicos do presente lançamento fiscal, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal, que serve de base ao Auto de Infração, Demonstrativos fl. 12 e incluídos no CD fl. 13 com recebimento cópia fl. 16/17, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa.

A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração. O defendente entendeu as infrações que lhe foram imputadas. Tanto é assim, que em sua impugnação, cita dados contidos no levantamento fiscal.

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

O defendente arguiu decadência. Apontou que se encontra extinto o direito do Estado da Bahia de constituir crédito por meio de Auto de Infração, dos valores apurados entre os meses de fevereiro a dezembro de 2016, visto ter operado a decadência e extinção dos créditos tributários respectivos.

Sobre a decadência, assim estabelece o art.150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º desse mesmo artigo, estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento firmado neste CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização no 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, verifico que assiste razão ao defendente e se aplica a regra do art.150, § 4º, do CTN, considerando que a irregularidade apurada trata de recolhimento a menos de ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas. Portanto, tais operações estavam escrituradas na EFD do Sujeito Passivo, o que implica dizer que há valores pagos, ainda que parcialmente, a serem homologados. Desta forma, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, e a contagem do prazo é de 5 anos, a partir da ocorrência do fato gerador.

Considerando que o sujeito passivo tomou conhecimento do presente Auto de Infração em 10/10/2022, as ocorrências anteriores a outubro de 2017, consignadas no levantamento fiscal estão extintas pela decadência, nos termos do inciso V, art. 156 do CTN.

No mérito, o Autuado foi acusado de ter efetuado recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas.

O defendente afirmou, que não procede a infração, pois diversos produtos foram vendidos como enquadrados no regime de substituição tributária. Disse que não foi observado pelo fisco, o recolhimento do ICMS-ST, desconsiderando também, créditos de ICMS que possuía e não teria utilizado, quando da mudança de tributação dos itens. Apensou relatório de inventário e planilha para comprovar sua tese.

Em sede de informação fiscal, o Autuante explicou que neste roteiro de Auditoria, inicialmente, determinou todos os produtos comercializados pela Autuada no período fiscalizado, a situação tributária, a carga tributária vigente para o período fiscalizado, e para a parametrização das mercadorias sujeitas ao ICMS ST, foram consideradas a NCM, a descrição do produto e a sua destinação.

Acrescentou que após a parametrização de todos os produtos foi realizado o cotejamento entre o tratamento dado para cada produto nos documentos fiscais emitidos pela autuada e a legislação vigente à época do fato gerador. Este procedimento gerou dois levantamentos: mercadorias tributáveis, mas que teve o imposto apurado inferior à carga tributária prevista na legislação nas operações de saídas, demonstrativo “4A2 – Débito de ICMS”, onde a diferença entre o valor corretamente calculado e o valor destacado nos documentos fiscais foi apurada (ver fl. 13, mídia anexa ao PAF). Em seguida, foi elaborado o demonstrativo “4A2.1 – Débito de ICMS”, que traz a apuração mensal do ICMS omisso (ver fl. 12 do PAF).

Nesta esteira, da análise dos elementos constantes neste PAF, observo que o defendente não apresenta as provas necessárias, com o condão de elidir a acusação fiscal. A planilha apresentada em sua defesa não é esclarecedora, à medida em que não aponta equívocos no levantamento fiscal que lhe foi disponibilizado,

discriminando nota a nota e por mês de ocorrência.

Quanto a alegação de que teria direito a créditos de ICMS que não teria utilizado, quando da mudança de tributação dos itens e que não foram compensados pelo Autuante quando da ação fiscal, o Autuado não carregou aos autos os elementos necessários para que isso ocorresse.

Caberia ao defendente trazer à luz deste processo as notas fiscais que relacionam mercadorias que no curso dos exercícios fiscalizados foram desenquadradas do regime de substituição tributária associadas ao respectivo recolhimento do ICMS, comprovando ainda, que não teria feito uso de forma tempestiva de tais créditos em sua escrituração fiscal.

Conforme acertadamente orientou o fiscal Autuante, o defendente, respeitado o prazo decadencial, poderá formular pedido para escrituração extemporânea dos mencionados créditos fiscais, conforme preceitua o § 4º, do artigo 315 do RICMS/BA.

Nesta seara, considerando que o defendente não apresentou os documentos necessários e suficientes para extinguir ou modificar a acusação fiscal, excluídos os valores fulminados pela decadência (abril a setembro de 2017) a infração subsiste parcialmente no valor de R\$ 86.765,57.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Foi interposto recurso de ofício.

Regularmente intimado, o Autuado, ora Recorrente, aduziu razões recursais parcialmente reiterativas da Defesa, a seguir delineadas:

- A) Que a acusação fiscal é nula, pois carece de clareza e precisão e viola a regra estabelecida pelo art. 18, inciso IV, alínea “a” e do art. 39, inciso III do RPAF/99, olvidando-se o Autuante de “adequar o fato especificado no lançamento à norma existente, em que pese esta obrigação legal” e produzir “as provas necessárias, que apontem aqueles fatos como ocorridos”, afirmando que não há nos autos qualquer prova de cometimento da infração. Transcreve ementas de julgados e excertos doutrinários.
- B) Que a infração não possui fundamentos, pois “boa parte dos produtos foram vendidos como substituição tributária, conforme se comprova com a planilha, bem como o registro de inventário ambos anexos ao auto de infração no momento da apresentação da impugnação”, de modo que “no momento da autuação deveria ter sido deduzido pelo preposto fiscal o crédito de ICMS não utilizado pelo Autuado, o que torna insubsistente a suposta infração, vez que tal fato macula totalmente a autuação”.

Conclui postulando a reforma da decisão recorrida para que, dando total provimento ao recurso, seja o crédito tributário julgado totalmente improcedente, ou “nula a infração 01, para ver excluída a cobrança do ICMS contra si imposta.

Recebidos os autos, estes foram a mim endereçados. Considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 28/08/2023, para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conheço de ambos os recursos, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade, cabimento e alçada (arts. 169 e 171 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/1999 - o “RPAF/99”).

RECURSO DE OFÍCIO

Cabe a esta Câmara avaliar se agiu com acerto o órgão julgador de primeiro grau, ao reduzir o montante do lançamento após revisão empreendida nos demonstrativos, a partir da aplicação da decadência.

Cuida-se de recolhimento a menor de ICMS, conforme texto da acusação fiscal. Não há dúvidas de que houve recolhimento ao longo dos períodos autuados. Logo, conforme preconiza o entendimento dos Tribunais Superiores já remansosamente pacificado nesta casa: é de se aplicar a

regra do art. 150, § 4º do CTN, para contagem do prazo decadencial retrospectivamente a cinco anos desde a notificação do lançamento (Súmula nº 12 do CONSEF), para atingir aqueles fatos geradores anteriores ao quinquídio.

Foi exatamente o que decidiu o órgão *a quo*, reconhecendo a decadência dos valores atinentes aos períodos de setembro, agosto, julho, maio e abril de 2017.

Nada a revisar. Tenho como desprovido o Recurso de Ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Constato que toda a oportunidade de participação contraditória desenvolveu-se satisfatoriamente, e de modo regular. Ademais, não visualizo necessidade de qualquer atividade saneadora, pois toda a matéria encontra-se satisfatoriamente evidenciada nos autos.

A adução de modo genérico, consoante formulada na Defesa, não se espelha nos demonstrativos presentes às fls. 04 a 12, e mais no CD de fl. 13, com os arquivos utilizados para a apuração da infração. Houve intimação e indicação de arquivos (fl. 16).

Portanto, não há nulidades a acolher, de modo que ingresso no mérito recursal.

A despeito da tese arguida, de que os demonstrativos não levaram em consideração mercadorias sujeitas à substituição tributária (tributados em etapas pretéritas, com exclusão de tributação), não vejo como atender à pretensão se a Recorrente se limita a afirmar que não foram consideradas operações, que deveriam ser excluídas, se ela, Recorrente, não o evidencia. Em sede de defesa, se limitou a coligir documentos, sem evidenciar operações a serem expurgadas. Em sede recursal, nada de novo trouxe.

Na sua Informação Fiscal, o Autuante descreveu o roteiro adotado, e afirmou ter examinado toda a documentação apresentada pelo Sujeito Passivo, dizendo que *“no relatório de inventário e na planilha elaborados pela autuada não encontramos qualquer elemento que afaste de vez o ilícito fiscal apontado no referido levantamento fiscal”*.

Também esta relatoria, assim como o órgão *a quo* e o Autuante, não consegue enxergar nos autos quaisquer elementos que afastem as evidências produzidas pela Fiscalização.

Em conclusão, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298951.0015/22-0**, lavrado contra **COMERCIAL COUTO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 86.765,57**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR DA PGE/PROFIS