

A. I. N° - 279738.0158/07-6  
AUTUADO - MULTILAB INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS  
AUTUANTE - IDELMAR JOSÉ LANDIN  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 09. 09. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0300-01/08

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO OU RECOLHIDO A MENOS. Diferenças apuradas não contestadas. Para compensação do imposto pago a mais, no presente caso, é necessário o pedido de restituição do indébito, procedimento que está regulamentado entre os artigos 73 e 83 do RPAF/BA. Não acolhidas as arguições de prescrição e decadência. Infração subsistente. 2. ACRÉSCIMOS TRIBUTÁRIOS. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO DO IMPOSTO. Foi exigido 100% dos acréscimos moratórios. O autuado tinha direito da redução de 90% dos mesmos, pois efetuou o pagamento do débito em 30/10/2002, se ajustando, portanto, ao benefício previsto no inciso II, art. 1º da Lei nº 8.359/2002. Corrigidos os cálculos, restou devido 10% do valor reclamado originalmente. Não acolhidas às arguições de espontaneidade. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19.12.2007, traz a exigência do ICMS no valor de R\$ 46.608,79, acrescido da multa, conforme infrações a seguir imputadas:

Infração 01 – deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido no valor de R\$ 36.448,41, acrescido de multa de 150%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativa às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, constatado em razão do contribuinte ter retido o ICMS substituição tributária em suas notas fiscais de saída e não recolhido o respectivo imposto ou recolhido e menos, relativo aos meses de janeiro, fevereiro, junho e setembro de 2002 e fevereiro, agosto, setembro e outubro de 2003. Consta que em fevereiro de 2002, o contribuinte reteve R\$ 5.308,71 e recolheu R\$ 5.279,77 em 30/10/02, sendo reclamada nesta Infração, a diferença de R\$ 28,94 e na infração 02, o acréscimo moratório que deixou de ser pago sobre o valor de R\$ 5.279,77, recolhido em outubro. Em Junho de 2002 foi retido o ICMS no valor de R\$ 10.456,74 e pago o valor parcial de R\$ 6.440,07. A diferença de R\$ 4.016,67 o contribuinte justificou como sendo compensação de ICMS recolhido indevidamente no mês de Janeiro anterior. Como não há previsão legal para compensação do tributo, e sim, pedido de restituição, a diferença também foi reclamada.

Infração 02 - deixou de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pela substituição tributária por antecipação, pago intempestivamente, porém espontâneo o ICMS no valor de R\$ 10.160,38, acrescido de multa de 60%, relativo aos meses de fevereiro, maio e outubro de 2002. Consta que o contribuinte recolheu o valor parcial (R\$ 5.279,77) do ICMS retido em fevereiro de 2002 (R\$ 5.308,71) no mês de outubro do mesmo ano, mas sem incluir os acréscimos moratórios pelo atraso do pagamento. O acréscimo moratório calculado no próprio sistema SEAI alcança R\$ 4.898,04.

Também recolheu o valor total do ICMS retido no mês de maio de 2002 (R\$ 5.942,12) no mês de outubro do mesmo ano, sem os acréscimos moratórios, que resulta em valores totalizados de R\$ 5.262,34. O recolhimento foi feito em 30/10/2002 em uma única GNRE de R\$ 11.221,89. Sobre os acréscimos moratórios cobrados, incide multa de 60%, de acordo com o art. 915, V, alínea “c”, do RICMS/BA 97.

O autuado, através de seu representante legal, devidamente constituído, apresenta a impugnação ao presente lançamento, às fls. 86 a 113 dos autos. Preliminarmente, argüi decadência em relação aos fatos geradores ocorrido em janeiro de 2002, haja vista que só foi notificado do lançamento em janeiro de 2008. Entende que o prazo decadencial começou a fluir a partir do fato gerador, por essa razão o fisco teria, conforme a dicção do §4º do art. 150 do CTN, até janeiro de 2007, para efetuar o lançamento. Alinha os ensinamentos de Luciano Amaro, Paulo de Barros Carvalho e Eurico Marcos Diniz. Traz em amparo a sua tese, as decisões do STJ, recursos especiais 636.626/PR, 278727/df 722915/SP, AgRg número ag 738.416/RS.

Entende que os demais créditos, relativos ao exercício de 2002, já haviam sido atingidos pela prescrição, na forma no art. 174 do CTN, trazendo em amparo os ensinamentos de Eurico Marcos Diniz e decisões do STJ. Assim, assegura que foram alcançados pela prescrição os fatos geradores ocorridos no exercício de 2002 (fevereiro, junho e setembro), pois em relação a esses períodos o autuado declarou ao fisco os créditos tributários, por ele apurados, relativos aos fatos geradores ocorridos nos citados meses, conforme consta do documento à fl. 04. Alega que esses créditos já estavam definitivamente constituídos.

No tocante as exigências relativas aos meses de fevereiro e maio de 2002, constantes da infração 02, alega que não deve os acréscimos moratórios por conta da dispensa dos mesmos, constantes da Lei nº 8.359/2002, passando a reproduzir o disposto em seu art. 1º.

Em seguida, se insurge contra a exigência resultante do crédito por ele utilizado, como compensação no mês de junho de 2002, relativo ao imposto recolhido a mais no mês de janeiro de 2002. Nesse esteio, passa a defender o instituto da compensação, reproduzindo as doutrinas de Gusseppe Ghioyenda, Âgelo Amorim Filho, Hugo de Brito Machado, bem como decisão TRF.

Considera confiscatória a multa de 150%, amparado, inclusive, na dicção do inciso IV do art. 150 da CF, bem como nos ensinamentos de Sacha Calmon e Leandro Pausen.

Requer, ao fim de sua impugnação, a extinção por decadência do crédito tributário correspondente ao fato gerador ocorrido no mês de janeiro de 2002, a extinção por prescrição relativa às exigências tributária de fevereiro, junho e setembro de 2002. Caso não acatados, requer a insubsistência da exigência relativa aos encargos moratórios pelo pagamento, em outubro de 2002, do ICMS correspondente aos meses de fevereiro de 2002 e maio de 2002, bem como o ICMS que pagou a mais no mês de janeiro de 2002 e compensou no mês de junho de 2002. Requer, também, a exclusão da multa de 150%.

O autuante, as fls. 143 e 144 dos autos, aduz que cumpre orientação da Procuradoria da Fazenda, no sentido de continuar conhecendo o prazo decadencial como sendo o do primeiro dia do exercício seguinte ao que o tributo poderia ser lançado, no caso de tributos lançados por homologação.

Assevera que, em relação aos valores pagos sob a arguição de amparo da Lei 8.359/02, que dispensa de multas e acréscimos moratórios, o contribuinte realizou os pagamentos de R\$ 5.279,77 e R\$ 5.942,12, totalizando o pagamento de R\$ 11.221,89 (pág. 24) no dia 30/10/2002, considerando redução de 100%, quando a lei prevê tal redução para pagamento até 30/09.

Dessa forma, reconhece o autuante, que a correção monetária dos valores de fevereiro e maio de 2002 não deveriam ser considerados integralmente, mas levando-se em conta a diferença do abatimento de 90%, uma vez que o pagamento foi feito no mês de outubro, e portanto após o prazo de 30/09.

No que pertine à compensação do pagamento a mais, afirma o autuante que o contribuinte não possui conta-corrente de ICMS para fazer tal operação de compensação, devendo solicitar a restituição do imposto pago a mais.

O autuado, através de seu representante legal, volta a se manifestar nos autos, às fls. 148 a 160, para reafirmar suas alegações de prescrição e decadência, amparado numa coletânea de julgados do STJ, mencionados na primeira manifestação.

Alega que o próprio autuante, na infração 02, indica que são devidos os acréscimos moratórios, referentes ao imposto devido por antecipação através da substituição tributária, que fora pago intempestivamente, porém espontâneo. Assim, ante a denúncia e pagamento espontâneo, dos valores relativos a fevereiro e maio de 2002, não lhe pode ser exigida a multa pelo pagamento daqueles mesmos valores, nos termos do art. 138 do CTN.

Entende que, ainda que cabível fosse a multa, esta deveria ser reduzida em 90%, conforme determina a Lei 8352/02, restando a penalidade de 6%.

Reafirma o seu direito a compensação dos valores recolhidos a mais, bem como o caráter confiscatório da multa de 150%.

Requer, assim, a improcedência da exigência fiscal, concernente ao presente Auto de Infração.

Fica registrado que consta, à fl. 162 dos autos, documento do SIGAT, constando o pagamento parcial do débito, relativo à infração 02.

## **VOTO**

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz a exigência tributária, relativa a 02 infrações: a primeira por falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativa às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia; e a segunda, por deixar de recolher os acréscimos moratórios referentes ao ICMS devido pela substituição tributária por antecipação, pago intempestivamente, porém espontaneamente.

O impugnante, no esteio legal do §4º do art. 150 da CTN, alega decadência em relação aos fatos geradores ocorrido em janeiro de 2002, haja vista que só foi notificado do lançamento em janeiro de 2008. Ocorre que, diferente do alegado, o autuado, conforme consta do AR (aviso de recebimento) à fl. 84 dos autos, foi notificado do Auto de Infração em 27/12/2007. Além do mais, a fiscalização teve início em outubro de 2007, conforme Termo de Início de Fiscalização, à fl. 05, fato corroborado pelas explicações apresentadas pelo próprio autuado, datadas de 12 de dezembro de 2007, conforme consta à fl. 21 dos autos. Essa questão, através de inúmeros acórdãos, é plenamente pacificada neste CONSEF. A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A própria ciência do Auto de Infração ocorreu antes de 31/12/2007, ou seja, em 27/12/2007. Sendo assim, não há o que se falar em decadência, não prosperando, portanto, os argumentos defensivos, haja vista que a decadência, relativa aos fatos geradores do exercício de 2002, só se materializaria após a data de 31/12/2007.

Quanto aos demais créditos relativos ao exercício de 2002, (fevereiro, junho e setembro) o autuado alega estarem extintos por terem sido atingidos pela prescrição, na forma no art. 174 do CTN, por ter declarado ao fisco os créditos tributários, por ela apurados, relativos aos fatos geradores ocorridos nos citados meses. Cabe razão o autuado quando afirma, com lastro na dicção do texto normativo inserto no inciso V do art. 156 do Código Tributário Nacional, que a prescrição extingue o crédito

tributário, entretanto, não lhe coube o mesmo acerto quando assegura que já havia ocorrido a constituição definitiva dos aludidos créditos, pois a retenção e não recolhimento ou recolhimento a menos, que o autuado entende como declaração do débito, feito, apenas, em atendimento a modalidade de lançamento por homologação, não resulta, portanto, no efeito pretendido da sua definitiva constituição, muito menos a transmissão de seus arquivos magnéticos contendo registros de tais operações, através dos quais o autuante identificou a retenção e não recolhimento ou retenção e recolhimento a menos.

Caso a apresentação dos arquivos magnéticos tivessem, na legislação tributária estadual, o efeito de declaração e reconhecimento do débito, não caberia a exigência dos mesmos através de auto de infração e sim o encaminhamento direto para dívida ativa, o que obstaria o direito, nesta instância de julgamento, de defesa do autuado, momento em que o mesmo teria a oportunidade de demonstrar, por exemplo, a inconsistência dos dados contidos nos aludidos arquivos, uma vez que os valores constantes dos arquivos magnéticos poderiam não representar as efetivas operações realizadas pelo autuado.

O certo é que não houve a pretendida constituição definitiva do crédito tributário que se consolida com a sua inscrição em dívida ativa. O que está sendo exigido nos meses, acima mencionados, são créditos tributários devidos por antecipação, através do regime de substituição tributária, que foram retidos e não recolhidos ou retidos e recolhidos a menos. Créditos esses, cujas diferenças apuradas foram reconhecidas pelo autuado, através do relatório que apresentou à fiscalização, constante às fls. 18 a 21, com exceção apenas da diferença de R\$ 4.016,67, em julho de 2002, que o mesmo justifica como sendo abatimento de pagamento indevido efetuado no mês de janeiro do mesmo ano. Consta, inclusive, nos autos, à fl. 162, documento do SIGAT, indicando que foi efetuado o pagamento dos créditos tributários relativos à infração 02, com exceção dos valores exigidos em 09/06/2002 (R\$ 4.016,67) e 09/10/2002 (R\$ 15.122,35).

Sendo assim, não acolho as arguições de prescrição, pois não houve a constituição definitiva do crédito tributário reclamado, que só se materializa com a inscrição em dívida ativa.

A pretendida compensação do ICMS, que alega ter pago a mais no mês de janeiro de 2002, e deduzido do imposto devido no mês de junho de 2002, não tem previsão legal. Em consonância com as afirmações do autuante, no presente caso, comprovado o recolhimento a mais, necessário seria o pedido de restituição do indébito, procedimento que está delineado entre os artigos 73 e 83 do RPAF/BA. Sendo assim, não cabe o abatimento do imposto no mês de junho de 2002, que o autuado entende ter recolhido a mais no mês de janeiro do mesmo ano, restando, portanto, a concordância com a exigência tributária efetuada pelo autuante.

Quanto às imputações concernentes aos meses de fevereiro e maio de 2002, constantes da infração 02, o autuado alega que não há os acréscimos moratórios reclamados, por conta da dispensa dos mesmos através da Lei nº 8.359/2002. Cabe razão parcial o autuado, pois, conforme dispõe o art. 1º, inciso II da mencionada Lei, o autuado teria a redução de 100% das multas por infrações e acréscimos moratórios, cujos fatos geradores tivessem ocorrido até 30 de junho de 2002, conforme alega ter direito o autuado, se o pagamento atualizado do débito fosse efetuado até 30 de setembro de 2002. Ocorre que o autuado efetuou o pagamento em 30 de outubro de 2002, portanto, obtendo o direito à redução de 90% e não de 100%, na forma do inciso II do mesmo artigo e lei, acima alinhados.

Sendo assim, conforme reconhece o próprio autuante, o impugnante restou devido o pagamento de apenas de 10% do valor reclamado. Em outro dizer, o autuante exigiu 100% dos acréscimos moratórios e o autuado tinha direito da redução de 90%, pois efetuou o pagamento em 30/10/2002, se ajustando, portanto, ao benefício previsto no inciso II, art. 1º da Lei nº 8.359/2002.

Cabe, portanto, reduzir a exigência da infração 02 em 90%, conforme segue: data de ocorrência de 28/02/2002, valor originalmente exigido R\$ 4.898,04, com a redução de 90%, passa para R\$ 489,80; data

de ocorrência de 31/05/2002, valor originalmente exigido R\$ 5.262,34, com a redução de 90%, passa para R\$ 526,23. A infração 02, com as aludidas reduções, passa a **totalizar R\$ 1.016,03**. A multa aplicada de 60%, na forma da inciso VIII, do art. 42 da Lei 7014/96, incidirá, portanto, em sua integralidade sobre estes valores, não cabendo a redução pretendida pelo impugnante, pois o crédito tributário, ora exigido, não foi recolhido no prazo de concessão do benefício previsto pela aludida Lei ou qualquer outro benefício.

Não se trata, também, de denúncia espontânea do débito, pois os valores exigidos foram alvo de um recolhimento a menos dos acréscimos moratórios. A espontaneidade foi em relação à parcela efetivamente recolhida, não cabendo o mesmo tratamento em relação à parcela do débito devida e não recolhida aos cofres públicos. Ainda que tal parcela fosse alvo de denúncia espontânea, não caberia o afastamento da multa aplicada, pois não foi acompanhada do respectivo pagamento, na forma prevista nos incisos I e II do art. 912, do RICMS/BA, quando dita que a denúncia espontânea só resulta na exclusão da aplicação de penalidade, quando acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto devido e seus acréscimos; ou do depósito da importância determinada pela autoridade administrativa, quando o montante do imposto depender de apuração.

*“art. 912. A denúncia espontânea da infração exclui a aplicação de penalidade, desde que acompanhada, se for o caso:*

*I - do pagamento do imposto devido e seus acréscimos; ou*

*II - do depósito da importância determinada pela autoridade administrativa, quando o montante do imposto depender de apuração.”*

Assim, a infração 02, tendo em vista os ajustes realizados em seu quantitativo, é parcialmente subsistente, passando a totalizar R\$ 1.016,03.

Quanto à arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, é importante lembrar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Alinho meu entendimento ao da Professora Mizabel Derzi - em notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519 -, quando afirma que o referido dispositivo constitucional não impede, entretanto, a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar, no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco, o contribuinte omissor que trouxe danos ao fisco, prejudicando os superiores interesses da coletividade.

Com efeito, resta consignar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Voto, portanto, pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, devendo ser mantida a exigência original da infração 01 em R\$ 36.448,41 e reduzida a exigência da infração 02 para R\$1.016,03. Devendo ser homologado o quanto efetivamente recolhido.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279738.0158/07-6**, lavrado contra **MULTILAB INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$37.464,44**, acrescido das multas de 150% sobre R\$ 36.448,41 e de 60% sobre R\$ 1.016,03, previstas nos incisos V, aliena “a” e

VIII, do art. 42 da Lei 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o quanto efetivamente recolhido.

Sala das Sessões CONSEF, 01 de setembro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR