

A. I. Nº. - 232185.0011/09-7  
AUTUADO - LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO  
AUTUANTE - MARCOS GOMES LOPES  
ORIGEM - INFRAZ BRUMADO  
INTERNET - 18. 05. 2010

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0099-01/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. **b)** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Provado que parte dos valores lançados diz respeito a mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária. Refeitos os cálculos, reduzindo-se o valor do imposto devido. **c)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. Infração reconhecida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Autuado comprova a existência de erro no levantamento, fato acatado pelo autuante. Reduzido o valor do imposto devido. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. O próprio autuado reconhece não ter efetuado a escrituração das notas fiscais arroladas neste item da autuação. Infração subsistente. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/09/2009, exige do autuado o valor de R\$ 213.735,47, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [art.353,I,II do RICMS/BAL] nos meses de junho e novembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.930,37, acrescim

2. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89,[art.353,I,II do RICMS/BA], nos meses de janeiro, abril, agosto e dezembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 7.290,96, acrescido da multa de 60%;

3. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, no mês de abril de abril de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 270,25, acrescido da multa de 60%;

4. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de abril, junho, julho, setembro e outubro de 2004, fevereiro de 2005, fevereiro, março, maio e outubro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 96.717,76, acrescido da multa de 60%;

5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril, junho, julho, setembro, outubro de 2004, fevereiro a abril de 2005, fevereiro a maio, julho e outubro de 2006, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 100.061,00, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias;

6. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro e dezembro de 2004, fevereiro a abril, julho a setembro de 2005, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 465,13, correspondente ao percentual de 1% do valor comercial das mercadorias.

O autuado apresentou defesa às fls. 332 a 348, esclarecendo que exerce a atividade de comércio atacadista de mercadorias em geral, sendo, portanto, contribuinte do ICMS.

Diz que reconhece a procedência das infrações 01 e 03 e parte das infrações 02, 04 e 06, pelo que está providenciando o correspondente recolhimento.

No que concerne às parcelas não reconhecidas das infrações 02,04 e 06 e a integralidade da infração 05, sustenta que a autuação não merece prosperar, seja pela consumação do prazo decadencial que atinge o direito do Fisco de promover o lançamento impugnado, seja porque a autuação não encontra respaldo na respectiva legislação de regência.

Esclarece que no intuito de combater as infrações que lhe foram imputadas e permitir uma fácil análise das questões, passará a apresentar suas razões de defesa na mesma ordem em que estas foram apresentadas no Auto de Infração.

Registra que antes de adentrar na análise do mérito das infrações impugnadas, cumpre-lhe demonstrar o impedimento do Fisco Estadual exigir o recolhimento de parcelas do imposto, relativas aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre abril e setembro de 2004, em virtude de estar o respectivo crédito tributário atingido pela decadência.

Afirma que os recolhimentos efetuados, relativos aos fatos geradores ocorridos entre abril e setembro de 2004, já se encontram devidamente homologados, pelo que ocorreu a preclusão do direito da Fazenda Estadual exigir diferenças do imposto com relação àquele período, consoante restará demonstrado.

Aduz que a decadência é a perda do direito de constituir o crédito tributário pelo decurso de certo prazo, sendo que, valendo-se da competência que lhe foi outorgada pela Constituição Federal vigente, o Código Tributário Nacional – CT

diversos, consoante a sistemática do lançamento tributário, distinguindo lapsos decadenciais relativos aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício (artigo 173) e aqueles atinentes aos tributos sujeitos a lançamento por homologação (artigo 150, § 4º).

Destaca que sendo o ICMS típico tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o sujeito passivo pratica uma série de atos, culminando com a antecipação do pagamento do tributo, enquanto a Fazenda Pública se limita a exercitar o controle, homologando, expressa ou tacitamente, os expedientes realizados pelo contribuinte, o prazo decadencial a ele aplicável está disciplinado no artigo 150, § 4º do CTN, que transcreve.

Acrescenta que se pode inferir do referido dispositivo que, uma vez verificado o pagamento antecipado do tributo e decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, reputa-se tacitamente homologado o procedimento previamente efetivado pelo particular e extinto o crédito tributário, a teor do art. 156, VII, do CTN, que também reproduz.

Frisa que o prazo de decadência atinente aos tributos lançados por homologação desvia-se da regra geral, amoldando-se em norma específica, valendo dizer que, caso a Fazenda Pública deixe de se manifestar acerca da correção dos pagamentos efetuados ao longo do aludido lapso temporal, nenhum expediente lhe competirá, de modo a exigir o quanto entenda lhe ser devido, posto que sua inércia resultará na homologação tácita do procedimento levado a cabo pelo contribuinte, restando extinto o crédito tributário, em conformidade com o art. 156, VII, do CTN.

Assevera que na data em que foi efetuado o lançamento, isto é, em 13/10/2009, data da ciência, já havia ocorrido a homologação tácita dos pagamentos relativos aos fatos geradores ocorridos entre abril e setembro de 2004, pelo que se operou a perda do direito do Fisco exigir o complemento do imposto supostamente recolhido a menos naquele período, devendo ser excluída da autuação ora combatida a parcela a ela correspondente.

Invoca nesse sentido a doutrina pátria, asseverando que esta corrobora com tal conclusão, conforme comentário sobre o art. 150 do CTN que transcreve. Reproduz ainda lição de Sacha Calmon Navarro Coelho, em seu artigo “Prescrição e Decadência no Direito Tributário Brasileiro”, para reforçar os seus argumentos.

Evoca ainda nesse mesmo sentido, jurisprudência da 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ (EREESP 101.407/SP, DJ 08/05/2000, Relator Min. ARI PARGENDLER), unificando o entendimento até então divergente das 1ª e 2ª Turmas do mesmo Tribunal, transcrevendo a ementa.

Reproduz ainda ementa do ERESP 276142/SP, da lavra do Min. Luiz Fux (DJU 28/02/2005), na qual diz restar claro que o prazo decadencial para cobrança dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é disciplinado pelo art. 150, § 4º do CTN, de modo que seu termo final se concretiza cinco anos após a ocorrência do fato gerador, não havendo que se aplicar cumulativamente os arts. 150, § 4º e 173, I do CTN, para fins de averiguação do prazo decadencial de que dispõe a Fazenda para constituir o crédito tributário.

Ressalta que outro não é o entendimento dos órgãos de julgamento da Secretaria da Receita Federal, conforme reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes, cujas ementas transcreve, no caso, Câmara Superior de Recursos Fiscais. 4ª Turma. CSRF/04-00.803. Recurso nº 104-143668. Data da sessão: 03/03/2008, Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma. CSRF/01-05.698. Recurso nº 105-142714. Data da sessão: 10/09/2007.

Afirma que ante a concordância tácita da Fazenda Pública com o procedimento antecipadamente efetuado pelo contribuinte, resta demonstrada a decadência do seu direito a eventual crédito suplementar, conforme o presente lançamento re

setembro de 2004, a teor do art. 156, VII do CTN, visto que o direito à sua cobrança já havia decaído à época da autuação, de acordo com o quanto disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Conclui sustentando que descabe a acusação fiscal consubstanciada em parte das infrações 02,04, 05 e 06 da peça acusatória impugnada.

Reportando-se à infração 02, alega que relativamente às Notas Fiscais nºs 52.197, 52.198 e 60.937, emitidas por Fruteb S.A, o autuante considerou os produtos como do anexo 88, contudo, tais produtos foram retirados da antecipação tributária a partir de 01 de outubro de 2005, conforme decreto cuja cópia em anexa. Afirma que os valores de R\$ 108,35, R\$ 827,37 e R\$ 452,81, deverão ser abatidos desta infração, restando como valor a recolher R\$ 5.902,43.

No que concerne à infração 04, sustenta que nesta infração, também houve um equívoco apurado pelo Fisco, ao exigir imposto no valor de R\$ 96.717,76, infração esta pela falta de recolhimento da diferença de alíquotas na aquisição de veículos, haja vista que, em conformidade com o artigo 51 inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, nas operações com caminhão, a alíquota interna aplicável é 12%, cabendo o recolhimento da diferença de alíquotas de 7% para 12%, ficando esta infração no valor de R\$ 27.475,79, conforme demonstrativo que apresenta.

Continuando, apresenta demonstrativos referentes às infrações 04, 05 e 06, cujos créditos, segundo diz, já decaíram no período de janeiro a setembro de 2004.

Referindo-se à infração 05, salienta que conforme explanado acima, parte do crédito tributário objeto desta infração já se encontrava fulminado pela decadência, razão pela qual deve ser reconhecida a improcedência de parte do lançamento, notadamente, dos valores relativos ao período compreendido entre abril e setembro/2004.

Assevera, entretanto, que mesmo que assim não fosse, tanto os valores relativos ao período decaído quanto grande parte dos demais débitos objeto da infração 05 é indevida, segundo diz, conforme passará a demonstrar.

Frisa que a acusação fiscal lhe imputa o cometimento de infração, decorrente de descumprimento de obrigação acessória, por não ter escriturado em seu livro Registro de Entradas, as aquisições de mercadorias destinadas à revenda, conforme determina o art. 322 do RICMS/BA, impondo multa de 10% sobre o valor das mercadorias, cujas notas fiscais não foram escrituradas no referido livro fiscal, com fulcro no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/1996.

Registra, contudo, ter constatado que parte das notas fiscais que não foram escrituradas no seu livro Registro de Entradas já integram o demonstrativo da infração 04 do Auto de Infração, através do qual a Fiscalização está exigindo a diferença de alíquotas incidente sobre as operações de entradas, acrescida da multa e juros correspondentes.

Sustenta que o descumprimento da obrigação principal – pagamento da diferença de alíquotas incidente nas aquisições de bens do ativo imobilizado, já é objeto do Auto de Infração guerreado, na infração 04 –, estando a Fiscalização impondo multa em razão de tal inadimplemento, não podendo ser exigida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória correlata que deu azo ao não pagamento da obrigação principal.

Continuando, diz que a razão de ser da obrigação acessória, é facilitar a fiscalização do cumprimento das obrigações principais, transcrevendo lições de Luciano Amaro e Paulo de Barros Carvalho, nesse sentido. Acrescenta que, apesar de as obrigações acessórias terem por finalidade facilitar a fiscalização tributária, em muitos casos estas facilitam os controles dos contribuintes, hipóteses em que o seu descumprimento pode trazer como consequência o descumprimento da obrigação principal, conforme exemplifica.

Aduz que, de outra forma, existem obrigações tributárias acessórias que impacta no cumprimento da obrigação principal, a exemplo da obrigação de entregar mensalmente a sua DMA – Declaração Mensal de Apuração.

operações através do SINTEGRA. Diz que tais obrigações têm como objetivo único facilitar a fiscalização e os controles do Estado.

Admite que, por um lapso, não procedeu ao registro, em seu livro Registro de Entradas, das notas fiscais arroladas na autuação, descumprindo o comando do art. 322 do RICMS/BA, contudo, sustenta que o descumprimento de tal obrigação acessória em relação às notas fiscais de aquisição de bens para o ativo imobilizado do estabelecimento, trouxe como consequência a não escrituração da obrigação de proceder ao pagamento da diferença de alíquotas no seu livro Registro de Apuração do ICMS, resultando, no descumprimento da mencionada obrigação principal.

Consigna que o autuante ao perceber que a diferença de alíquotas sobre parte das aquisições realizadas não havia sido paga, promoveu o lançamento do montante devido, conforme a infração 04, exigindo-lhe o cumprimento da obrigação principal, acrescida de juros e da multa prevista no art. 42, II, 'f' da Lei nº 7.014/1996.

Reitera que sendo exigida multa pelo descumprimento da obrigação principal, não mais pode ser-lhe exigido o pagamento da multa pelo descumprimento da obrigação acessória que deu azo a este descumprimento, afirmando ser esta a determinação do § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, que transcreve.

Afirma que não há dúvidas acerca da aplicabilidade do dispositivo acima referido à hipótese vertente, já que é incontestável que foi o cometimento desta infração, no caso, não escrituração das notas fiscais, que implicou no não cumprimento da obrigação principal, sendo clara a correlação entre a obrigação principal objeto da infração 04 e a obrigação acessória objeto da infração 05 do Auto de Infração.

Diz que neste contexto torna-se forçoso concluir que deve ser reconhecida a improcedência da exigência consubstanciada na infração 05, no que tange às Notas Fiscais n.s 52092, 57640, 61028, 67703, 70202, 82136, 305681, 326201, 128037, 378285, 378287.

Finaliza requerendo que seja reconhecida a extinção do crédito tributário do período de abril a setembro, em razão do transcurso do prazo decadencial, assim como, seja reconhecida a improcedência da infração 05, referente às notas fiscais que são objeto da infração 04, tendo em vista que a multa lançada na infração 05 é absorvida pela multa lançada na infração 04, a teor do art. 42, § 5º da Lei nº 7.014/1996.

O autuante prestou informação fiscal às fls.366/367, na qual diz que o autuado não apresentou impugnação para as infrações 01, 02 e 03. Relativamente à infração 04, alega que houve erro na aplicação da alíquota, pois constou 17% como alíquota interna, quando o correto seria 12% por se tratar de caminhões. No que concerne à infração 05, alega que as notas fiscais que foram objeto de cobrança da diferença de alíquotas não poderiam ter aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória.

Finalmente, que todos os créditos anteriores em 5 anos à data de ciência (13/10/2009) estariam decaídos com base nos artigos 150 e 173 do CTN.

Reportando-se às alegações defensivas, registra que na infração 04, efetivamente, houve erro na aplicação da alíquota sobre caminhões, pois, conforme o art. 51, III, "a" do RICMS/BA, esta é de 12%. Ressalta, contudo, que parte dos veículos não diz respeito a caminhões, mas veículos de passeio VW/Gol, cuja alíquota é 17%, apresentando novo demonstrativo de débito, com as correções efetuadas que resultam no valor de R\$ 56.482,02.

Quanto à infração 05, destaca que se trata de duas operações diferentes. A primeira, o registro formal da entrada de mercadoria que é obrigação acessória. A segunda, a apuração e pagamento do ICMS devido por diferença entre as alíquotas internas e interestaduais ativo imobilizado, que é obrigação principal.

Ressalta que o direito da Fazenda Estadual constituir o crédito extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no artigo 173 do CTN e no artigo 965 do RICMS/BA.

Conclui que acatada em parte as alegações defensivas, retificou o débito apurado referente à infração 04, mantendo parcialmente o Auto de Infração.

Intimado o contribuinte para ciência da informação fiscal, este acusa o recebimento à fl. 370, dizendo que concorda o com o pronunciamento do autuante relativa à infração 04, contudo, discorda em sua totalidade quanto às demais alegações.

Finaliza ratificando os demais termos da defesa inicial.

## VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a argüição defensiva de ocorrência de decadência do crédito tributário relativo aos meses de janeiro a setembro de 2004, sob o argumento de que o referido crédito tributário encontra-se extinto, conforme o artigo 156 do Código Tributário Nacional.

Vejo que não ocorreu a decadência, haja vista que as disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêem que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em exame, o prazo para contagem iniciou-se em 01/01/2005, com termo final em 31/12/2009, para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2004. Como a ação fiscal se iniciou através do Termo de Início de Fiscalização em 25/07/2009, e o lançamento ocorreu em 26/09/2009, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

Vale consignar, que esse tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05 e 0192-11-05 e, mais recentemente, o Acórdão CJF 0144-11/09, cujo trecho do voto proferido pela ilustre Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, é reproduzido abaixo, a título ilustrativo:

“Inicialmente no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto ao período de janeiro a novembro de 2002, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrita, *in verbis*:

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2008 para efetuar o referido lançamento. Quanto à menção por parte do recorrente da Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DO de 20/06/2008 – a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*”

Entendemos data *venia*, que a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o último Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo *a quo* do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa

Observo que o entendimento acima esposado aplica-se, inclusive, aos livros fiscais, razão pela qual a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória se apresenta correta, por restar evidente que se a obrigação principal não foi atingida pela decadência, consequentemente, a obrigação acessória também não decaiu.

Diante do exposto, não acolho a argüição de decadência.

Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que o autuado reconhece a procedência das infrações 01 e 03 e parte das infrações 02, 04 e 06, inclusive, esclarecendo que estará providenciando o correspondente recolhimento.

Relativamente às parcelas não reconhecidas das infrações 02, 04 e 06 e a integralidade da infração 05, sustenta que a autuação não merece prosperar, seja pela consumação do prazo decadencial que atinge o direito do Fisco de promover o lançamento impugnado, seja porque a autuação não encontra respaldo na legislação do ICMS.

No respeitante à decadência argüida, conforme explanado acima, esta já foi afastada.

No que concerne à infração 02, alega o autuado que as Notas Fiscais nºs 52.197, 52.198 e 60.937, emitidas por Fruteb S.A, foram consideradas pelo autuante como relativas a produtos do anexo 88, contudo, sustenta que estes produtos foram retirados da antecipação tributária a partir de 01 de outubro de 2005, conforme o Decreto n. 9.547/05.

Constatando razão ao autuado quanto a esta alegação, haja vista que, efetivamente, o item 7 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, foi revogado pela Alteração nº 66, Decreto nº 9547, de 20/09/05, DOE de 21/09/05, efeitos a partir de 01/10/05, descabendo a exigência referente aos produtos acobertados pelas referidas notas fiscais, no caso, sucos de frutas, por abranger período posterior à revogação acima reportada.

Diante disso, cabe a exclusão dos valores de R\$ 108,35, R\$ 827,37 e R\$ 452,81, passando esta infração do valor originalmente exigido de R\$ 7.290,96 para R\$ 5.902,43, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data Ocorrência	ICMS (R\$)
30/04/2007	1.324,04
30/08/2007	333,23
31/12/2007	2.344,85
31/01/2007	1.900,31
<b>TOTAL</b>	<b>5.902,43</b>

Com relação à infração 04, constato assistir razão parcialmente ao impugnante, quando afirma que houve um equívoco incorrido pelo autuante ao exigir imposto no valor de R\$ 96.717,76, tendo em vista que, em conformidade com o artigo 51 inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, nas operações com caminhão, a alíquota interna aplicável é 12%, cabendo o recolhimento da diferença de alíquotas de 7% para 12%. Digo parcialmente, pois verifico também ter razão o autuante quando acata a alegação defensiva relativa a erro na aplicação da alíquota sobre caminhões, pois, conforme o art. 51, III, “a” do RICMS/BA, esta é de 12%, contudo, mantém a alíquota de 17% referente aos veículos de passeio VW/Gol.

Assim, após as correções efetuadas o novo demonstrativo de débito desta infração passa de R\$ 96.717,76 para R\$ 56.482,02, conforme abaixo:

Data Ocorrência	ICMS
30/04/2004	5.714,24
30/06/2004	5.912,00
31/07/2004	5.912,00
30/09/2004	6.095,00

31/10/2004	6.095,00
28/02/2005	6.657,50
28/02/2006	4.026,69
31/03/2006	4.072,19
31/05/2006	3.850,00
31/10/2006	8.147,40
<b>TOTAL</b>	<b>56.482,02</b>

No respeitante à infração 05, vejo que o autuado sustenta que descabe a exigência, sob o argumento de que as notas fiscais que não foram escrituradas no seu livro Registro de Entradas já integram o demonstrativo da infração 04 do Auto de Infração, através do qual a Fiscalização está exigindo a diferença de alíquotas incidente sobre as operações de entradas, acrescida da multa e juros correspondentes, portanto, descumprimento da obrigação principal,

Alega que não pode ser exigida multa pelo descumprimento da obrigação acessória correlata que deu azo ao não pagamento da obrigação principal, consoante o § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, referente às notas fiscais que relaciona.

Noto que o autuante contesta o argumento defensivo, sustentando que são duas operações diferentes. A infração 05, o registro formal da entrada de mercadoria que é obrigação acessória. A infração 04, a apuração e pagamento do ICMS devido por diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, que é obrigação principal.

Estabelece o art. 42, §§ 4º e 5º da Lei n. 7.014/96, o seguinte:

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

*(...)*

*§ 4º As multas serão cumulativas quando resultarem, concomitantemente, do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal, observado o disposto no parágrafo seguinte.*

*§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.”*

Conforme o §4º acima transcrito, as multas serão cumulativas quando resultarem, concomitantemente, do descumprimento de obrigação tributária acessória e principal, fato ocorrido na presente autuação, haja vista que a infração 04 -falta de pagamento da diferença de alíquotas- constitui descumprimento de obrigação principal e a infração 05 - falta de registro das entradas- descumprimento de uma obrigação acessória.

Contudo, nos termos do § 5º, também acima reproduzido, a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

Ora, no presente caso, não há como se dizer que o descumprimento da obrigação principal decorreu diretamente do descumprimento da obrigação acessória, se obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido, tendo em vista que são duas situações distintas, inexistindo

uma e outra. Ou seja, o contribuinte pode não registrar as notas fiscais, porém, efetuar o pagamento da diferença de alíquotas ou, escriturar as notas fiscais e não pagar a diferença de alíquotas, inexistindo qualquer relação entre as duas infrações, valendo dizer que a infração relativa à obrigação acessória não se constituiu como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido.

Assim sendo, considero subsistente a infração 05.

Quanto à infração 06, o autuado impugna apenas a parcela relativa ao mês de janeiro de 2004, sob a alegação de ocorrência de decadência, cuja argüição foi afastada dito acima. Infração subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor 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 **232185.0011/09-7**, lavrado contra **LIVIA OLIVEIRA CARNEIRO CARDOSO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$71.585,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “d”, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$100.526,13**, previstas no art. 42, incisos IX e XI da mesma lei, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/95, devendo ser homologado o valor recolhido.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA