

**A. I. N°** - 281066.0004/10-0  
**AUTUADO** - LOJAS AMERICANAS S.A.  
**AUTUANTES** - FÁTIMA FREIRE DE OLIVEIRA SANTOS e VERA LÚCIA ANDION CORTIZO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** 06.12.2010

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF N° 0326-05/10

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

**a)** FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais realizadas por contribuintes com as mercadorias a que se refere o Protocolo ICM 19/85 (CD-R/DVD-R) a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente. Regra contida no artigo 373 do RICMS/BA, aduzindo que nas operações interestaduais com mercadorias sujeitas à substituição tributária entre estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST em favor da unidade federada destinatária. Infração caracterizada. **b)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto retido e, conseqüentemente recolhido por substituição tributária constante em arquivo magnético e aquele na forma como indicada no próprio protocolo ICMS 11/91 (Guaraná), para as operações que o autuado realizou para contribuinte neste Estado. Infração caracterizada. Rejeitada a arguição de decadência para os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2005. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 21/06/10, exige ICMS no valor de R\$ 17.462,71, acrescido da multa de 60%, tendo em vista a apuração das irregularidades abaixo descritas:

01 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Período jan/dez 05. Valor R\$ 17.154,73.

02 – Procedeu à retenção a menos do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Período jan/jul 05 e out/dez 05. Valor R\$ 307,98.

O autuado na defesa apresentada (fls. 100/115,) inicialmente diz da tempestividade da impugnação e faz uma síntese da demanda. Discorre acerca do instituto da de ocorrência parcial no presente lançamento;

Diz que segundo prescreve o artigo 150, § 4º do CTN, o Fisco dispõe do prazo de 05 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência dos fatos geradores, para proceder à homologação expressa do pagamento realizado/antecipado pelo contribuinte ou lançar eventual diferença. Se o Fisco não procede de tal forma, ocorre o fenômeno da homologação tácita, que extingue o crédito tributário, na forma do artigo 150, parágrafo 4º, c/c o artigo 156, VII, ambos do CTN, bem como se opera a decadência do seu direito de lançar eventual diferença apurada.

Esclarece que a autoridade fiscal lavrou o presente Auto de Infração no período do mês de janeiro a dezembro de 2005 e como o ICMS é apurado mensalmente, o fisco dispunha do prazo de 05 (cinco) anos, a contar de cada mês pertinente aos aludidos fatos geradores, para homologar expressamente o pagamento antecipado ou lançar eventual diferença no valor do imposto que entendesse devido.

Defende que em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2005, o Fisco possuía o direito de lançar até o período de janeiro de 2010, e, desta forma, sucessivamente, até que, quanto aos fatos geradores ocorridos no mês de maio de 2005, o Fisco teria até o mês de maio de 2010 para constituir o respectivo crédito tributário, cientificando o contribuinte do lançamento correspondente. Como o Fisco somente efetivou tais providências para constituir o crédito tributário em 24.06.2010, para os fatos geradores referentes aos meses de janeiro e maio de 2005, ocorreu a homologação tácita dos valores recolhidos antecipadamente, com a extinção do crédito tributário, além da operação da decadência do direito do Fisco de constituição do crédito fiscal.

Transcreve decisões do Superior Tribunal de Justiça que, entende, corroboram os fundamentos da presente preliminar de mérito e implicou na perda do direito à constituição formal do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2005.

Ressaltando ainda, que a constituição do crédito tributário, tanto na hipótese de antecipação do pagamento e sua não homologação, na forma do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, quanto no caso de lançamento de ofício sem a ocorrência de pagamento antecipado, na forma do artigo 173, inciso I, do CTN, como hipóteses de interrupção da fluência do prazo decadencial, somente se consumam com a notificação do sujeito passivo.

Insiste que procedeu em consonância com o disposto em lei e se ofereceu à Fiscalização uma antecipação (composta de apuração e recolhimento), nasce ali, na antecipação, o direito do Fisco de homologar o procedimento adotado, o qual se extingue em 05 anos, o que reforça sua tese de que, no presente caso, operou-se a decadência do direito do Fisco de efetuar o lançamento, com relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio de 2005.

Pelo exposto, resta demonstrada a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2005, já estando extinto o crédito tributário referente a este período, na forma do artigo 150, parágrafo 4º, c/c 156, inciso VII, ambos do Código Tributário Nacional.

Ao final, requer que o presente Auto de Infração seja julgado todo improcedente, se assim não entenderem os Julgadores, que seja reduzido o valor do crédito tributário albergado pelo fenômeno da decadência.

As Auditoras Fiscais prestam Informação Fiscal (fls. 134/139), inicialmente descrevem as infrações, tecem comentários sobre os argumentos defensivos e afirmam, preliminarmente, que: “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo da legitimidade da autuação fiscal”.

Dizem que os trabalhos fiscais recaíram sobre a verificação do pagamento do ICMS-ST retido nas notas fiscais e incidentes sobre operações com mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, conforme protocolo ICM 19/83 e protocolo ICM 11/91.

Afirmam que a empresa autuada é regularmente inscrita no cadastrado de contribuintes do Estado da Bahia na condição de substituto tributário, ficando subordinada ao cumprimento das normas que versam sobre a substituição tributária interestadual e que a ação fiscal transcorreu em obediência aos dispositivos legais contidos na legislação tributária vigente.

Sobre a decadência suscitada pelo autuado, dizem que não ocorreu e que o lançamento foi efetuado nos prazos legais e nos termos do art. 173, I, CTN; transcreve igualmente diversas decisões da jurisprudência, nesse sentido.

Aduzem que não resta configurada a decadência, pois o próprio STJ tem firmado entendimento que a aplicação do artigo do 150, CTN, para os tributos sujeitos à homologação, como é o caso do ICMS, somente quando haja pagamento antecipado, o que não houve, no presente caso.

Finaliza pela procedência do auto de infração.

### **VOTO**

O presente Auto de Infração exige ICMS em decorrência do autuado ter deixado de proceder à retenção e ter procedido à retenção menor do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de diversos produtos enquadrados no regime de substituição tributária para contribuintes localizados neste Estado.

O autuado, em sua impugnação, discute tão-somente questões ligadas ao instituto da decadência, arguindo a sua ocorrência parcial no presente lançamento, sob a justificativa que o Fisco dispõe do prazo de 05 anos, a partir da ocorrência dos fatos geradores, para proceder à homologação expressa do pagamento antecipado realizado pelo contribuinte ou lançar eventual diferença, na forma do artigo 150, § 4º, CTN - Código Tributário Nacional, bem como se opera a decadência do seu direito de lançar eventual diferença apurada. Defende, então, como o Fisco somente adotou providências para constituir o crédito tributário em 24.06.2010, para os fatos geradores referentes aos meses de janeiro e maio de 2005, ocorreu a homologação tácita dos valores recolhidos antecipadamente e a extinção do crédito tributário.

Constato pelos demonstrativos de débito inseridos nos presentes autos, fls. 10/95, relacionando diversas aquisições de produtos enquadrados no regime de Substituição tributária, promovidas pelo estabelecimento autuado, e a consequente apuração do ICMS-ST que não foi recolhido ou porque foi recolhido a menos. O levantamento foi colhido a partir das diferenças verificadas nos arquivos magnéticos, que já apontavam divergências entre os valores do ICMS ST informados e recolhidos registrados no sistema de arrecadação.

No Estado da Bahia, o regime de substituição por antecipação tributária, está devidamente encartado no art. 373 do RICMS/BA, dispondo que, nas operações interestaduais entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor da unidade federada destinatária, na condição de sujeito passivo por substituição, nos termos do Convênio ICMS 81/93 e, no caso em tela, do Protocolo ICM 19/85, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com disco fonográfico, fita virgem ou gravada, CD-R e DVD-R, produtos preponderantes na infração 01, além do Protocolo ICMS 11/91 (Guaraná), do que trata a infração 02.

Dispõem tais Protocolos que, no caso de operação interestadual realizada por distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista com as mercadorias a que se refere este protocolo, a substituição caberá ao remetente, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Considero, pois, correto o presente lançamento, uma vez que as mercadorias objeto da lide estão relacionadas nos respectivos Protocolos acima citados, e recepcionados no inciso II do artigo 353 do RICMS/97 para ser efetuada a substituição tributária, cujo autuado figura como responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, e deveria ter feito a retenção do imposto, na forma como indicada, nos próprios protocolos, para as operações que realizou para contribuinte neste Estado.

Não assiste direito, igualmente, ao autuado no que se refere à decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2005. Tratada nesse campo porque também o defendente não a consignou como preliminar na sua contestação, mas como o próprio mérito.

Então vejamos:

O autuado suscitou a extinção do crédito tributário referente ao período de janeiro a maio 2005, face o disposto no art. 156, inciso VII, do CTN, fulminado pela decadência. Defende que é previsto o prazo de cinco anos para a formalização do crédito tributário dos tributos por homologação, conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN. No caso presente, o lançamento de ofício foi realizado em 21/06/2010, com ciência do autuado em 24/06/2010.

O art. 150, § 4º do CTN, estabelece que:

...  
*§ 4º - 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.*

O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

*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.*

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia ao fixar o prazo à homologação do lançamento, não permite a aplicação da determinação contida no art. 150, § 4º do CTN, que somente é cabível quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação, por orientação do próprio CTN.

Entendo, ainda, razão não assistir ao sujeito passivo, porque também as regras do art. 173, I, do CTN, que estão também previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, RICMS BA, preveem 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.

Enfim, a incidência da regra do art. 150, § 4º, CTN diz respeito às situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento antes da homologação pela autoridade administrativa. No caso da lide, o contribuinte deixou de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atuou no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, e, neste caso, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do CTN, conforme explicitado acima. No presente caso, o prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2006, com prazo final em 31/12/2011.  
21/06/2010. Não há o que se falar em decadência e nem houve extinç

Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento do CONSEF em reiteradas decisões. Entre tantas o acórdão CJF 0023/11-10.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281066.0004/10-0**, lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 17.462,71**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JOSE RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR