

**A. I. N°** - 299130.0053/10-1  
**AUTUADO** - AILTON ARAÚJO DOS SANTOS  
**AUTUANTE** - JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 06.07.2011

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF N° 0177-02/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. NA CONDIÇÃO DE MICROEMPRESA, EMPRESA DE PEQUENO PORTE OU AMBULANTE. RECOLHIMENTO A MENOS. É devido a antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, quando adquiridas fora do Estado para comercialização. Não acolhido o pedido de diligência e as arguições de decadência. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 16/12/2010, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$33.493,53, em razão de:

- 1- Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$24.768,61, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS - SimBahia.
- 2- Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$4.889,58, referente a antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Consta da descrição dos fatos que o Auto de Infração é resultante da ação fiscal iniciada em virtude dos fatos apurados no Relatório de Investigação Fiscal 0012/2008 e Boletim INFIP de 21/08/2009 e respaldado pelo Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Juízo da 2ª Vara Criminal da Comarca de Salvador, em ação conjunta da SEFAZ com Secretaria de Segurança Pública foram apreendidos diversos livros e documentos fiscais e arquivos magnéticos e computadores, onde foram apurados que o contribuinte não emitiu inúmeras notas fiscais de vendas realizadas mediante Notas de Vendas.

O autuado às folhas 666/673, mediante advogados habilitados nos autos, impugna o lançamento tributário, arguindo decadência, argumentando que o marco para a contagem do prazo decadencial depende do tipo de lançamento realizado. No caso em tela, trata-se do ICMS, tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja disciplina no que se refere a decadência está prevista no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, o qual transcreveu.

Frisa que à luz do CTN, se tratando de lançamento por homologação, o prazo decadencial começa a fluir com a ocorrência do fato gerador. Não obstante a clareza do dispositivo citado, o Estado da Bahia, legislou de forma diversa no RICMS/97, ao estipular como marco inicial para a contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Argumenta que diante da divergência entre as normas incumbe ao aplicador, indagar qual das duas deverá prevalecer, entendendo que a resposta está na Constituição Federal, a qual no artigo 146, III, “a” determinou que a disciplina de normas gerais de matéria tributária, compete à Lei Complementar. Nessa linha a regra contida no artigo 150, §4º do CTN deve prevalecer sobre aquela prevista no artigo 90 do RICMS/97, vez que, a primeira é Lei Complementar enquanto a segunda um Decreto Estadual, meio, portanto, inadequado para disciplinar a matéria.

Aduz que no caso em tela, resta claro que o auto de infração está maculado pelo fenômeno da decadência, tendo em vista as datas de ocorrência dos fatos geradores, anteriores a 17 de dezembro de 2005, citando doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Ao final, requer a nulidade da autuação e a realização de diligência.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fl. 685, ressalta que o Auto de Infração é resultante da ação fiscal iniciada em virtude dos fatos apurados no Relatório de Investigação Fiscal 0012/2008 e Boletim INFIP de 21/08/2009.

Salienta que a impugnante pede a nulidade do auto de infração, fundamentando seu pedido no argumento de DECADÊNCIA do direito de lançar o crédito tributário das infrações: 01- Recolhimento a menor do ICMS, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no regime Simplificado de Apuração (SimBahia) e 02- Recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias proveniente de fora do Estado.

Frisa que o Auto de Infração foi lavrado em 16/12/2010, o autuado tomou ciência do mesmo em 22/12/10 e os créditos cobrados se referem aos meses de janeiro a dezembro de 2005. Portanto, a empresa autuada fundamentou sua defesa em uma questão preliminar de direito que diz respeito ao um suposto conflito entre o Art. 150, §4º do CTN e o Art. 90 do RICMS, no que se refere ao marco inicial de contagem do prazo decadencial na esfera do ICMS. Considerando que já existe no âmbito do CONSEF, a respeito da DECADÊNCIA, o acórdão JF nº 0033-02/10, sugeriu que o presente processo seja encaminhado ao CONSEF, tendo em vista que a empresa não contestou o mérito do auto.

#### **VOTO**

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto em decorrência de 02 infrações. A primeira relacionada com o recolhimento a menos do imposto na condição de empresa de pequeno porte e a outra relativa a antecipação parcial.

Inicialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade da legislação tributária do Estado da Bahia relativa ao instituto da decadência, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Em relação à alegação defensiva de decadência do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos antes de 17/12/2005, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à 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, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observe que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para

homologação, este será 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.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, o fisco teria até o dia 31/12/2010 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 16/12/2010 não se configurou a decadência.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide. Ademais, a defesa somente alegou questões de direito, não havendo nenhuma impugnação relativa aos números apurados na ação fiscal.

Ressalto que conforme consta do corpo do Auto de Infração, no campo Descrição dos Fatos, a ação fiscal decorreu da ação fiscal iniciada em virtude dos fatos apurados no Relatório de Investigação Fiscal 0012/2008 e Boletim INFIP de 21/08/2009 e respaldado pelo Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Juízo da 2ª Vara Criminal da Comarca de Salvador, em ação conjunta da SEFAZ com Secretaria de Segurança Pública foram apreendidos diversos livros e documentos fiscais e arquivos magnéticos e computadores, onde forma apurados que o contribuinte não emitiu inúmeras notas fiscais de vendas realizadas mediante Notas de Vendas.

Por sua vez a defesa não questionou o mérito da autuação, apesar de ter recebido todos os demonstrativas das infrações, conforme recibo firmado à folha 660 dos autos, em sua

impugnação alegou apenas inconstitucionalidade e decadência, questões que já foram afastadas no início do voto.

Em relação a multa aplicada na infração 02, entendo que não se pode confundir a “antecipação parcial”, que nada mais é que um adiantamento ao Estado, com a “substituição tributária”, na modalidade da “antecipação”, que é um instituto com conceito, forma e objetivos diversos. A multa decorrente da “falta de antecipação”, ou seja, da infração correspondente à “substituição tributária”, para empresa enquadrada no então SimBahia é de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1, da Lei 7.014/96.

Em relação a penalidade aplicada na infração em lide, considerando a alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/096, com efeitos a partir de 28/11/07, que acrescentou a expressão “inclusive antecipação parcial” no referido dispositivo legal que capitula a multa pela falta de recolhimento do ICMS, nos casos de antecipação tributária.

O Conselho de Fazenda, o qual já firmou entendimento contrário ao conteúdo da mesma, conforme diversos Acórdãos da 1ª e da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, apenas a título de exemplo, cito os acórdãos nºs CJF Nºs. 0203-12/09, 0209-12/09, 0214-12/09, 0252-12/09 e 0301-12/09

Acompanho a tese defendida nas decisões majoritária acima citada, as quais foram embasadas em pareceres dos ilustres representantes da PGE/PROFIS. De fato, no sentido estrito, os institutos da antecipação parcial e a antecipação são institutos diversos. Na primeira, ocorre apenas a antecipação de parte do ICMS, não havendo encerramento da fase de tributação e não se aplica as mercadorias enquadradas na Substituição Tributária. Enquanto que na segunda, uma vez realizada antecipação do ICMS, o que somente ocorre sobre as operações com mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, a fase de tributação é encerrada.

Nos diversos acórdãos acima apontados, tem sido citado o posicionamento da PGE/PROFIS pela a impossibilidade de aplicação da multa prevista no art. 42, I, “b”, item 1, assim como o inc. II, “d”, do mesmo artigo, para a infração relativa antecipação parcial, considerando que antes da alteração legislativa promovida pela Lei nº 10.847/07, o dispositivo normativo não abarcava a figura da antecipação parcial, referindo o mesmo ao instituto da substituição tributária. Entretanto, como já se encontrava previsto no ordenamento jurídico tributário estadual, à época da ocorrência dos fatos, a previsão punitiva tributária, consignada no art. 42, inc. II, alínea “f”, esse fato possibilita aplicar multa de 60% para as hipóteses de não recolhimento da antecipação parcial, para todas as categorias de contribuintes, uma vez que o referido dispositivo prevê a aplicação de sanção quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa da prevista no inc. II, do art. 42, que importe em descumprimento de obrigação principal.

É importante ressaltar que, conforme previsão expressa do art. 19 do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No mesmo sentido, o Código Tributário Nacional – CTN nos artigos 142 e 149, ao tratar do lançamento tributário, estabelece que compete à autoridade fiscal propor a penalidade cabível, podendo, entretanto, essa proposição ser revista de ofício, pela instância julgadora, visando o devido enquadramento legal do fato tributável.

Nessa direção, no caso em lide, houve equívoco no enquadramento da multa, no art. 42, inc. I, letra “b”, item 1, quando o correto seria o art. 42, inc. II, letra “f”, todavia, esse equívoco, não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Seguindo essa linha de raciocínio, a multa aplicada nas infrações 01 e 04 pelo autuante, prevista no art. 42, inc. I, letra “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, foi equivocada, haja vista que a referida penalidade era aplicável apenas nas hipóteses da falta de pagamento do ICMS devido por antecipação tributária propriamente dita. Para a falta de pagamento de ICMS devido por

antecipação “parcial”, a pena correta, à época, era a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da citada Lei, porém esse fato não implicou em modificação no núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS da antecipação parcial.

Por tudo acima exposto, retifico a multa indicada no percentual de 50%, para a prevista na alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%, uma vez que esta era a pena prevista na lei para a irregularidade à época dos fatos geradores.

Entretanto, cabe ressaltar que, caso a multa tivesse sido corretamente indicada no Auto de Infração, o autuado poderia ter se beneficiado da redução de multa prevista no art. 45-A, da Lei nº 7.014/96. Dessa forma, o sujeito passivo poderá se eximir da multa em questão, requerendo à Câmara Superior do CONSEF a dispensa de multa por infração de obrigação principal ao apelo da equidade, no prazo de trinta dias da ciência desta Decisão, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos, sob o fundamento de ter sido induzido a erro por orientação de funcionário fiscal, conforme previsto no art. 159, I, do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 299130.0053/10-1**, lavrado contra **AILTON ARAÚJO DOS SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.493,53**, acrescido das multas de 50% sobre R\$24.768,61 e de 60% sobre R\$8.724,92, previstas no art. 42, inciso I, alínea “b”, item 3 e inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2011

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR