

PROCESSO	- A. I. Nº 206961.0055/10-9
RECORRENTE	- COMONTE COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - ACÓRDÃO JJF nº 0181-03/12
ORIGEM	- INFRAZ ITABUNA
INTERNET	- 13.03.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0089-13/13

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. No caso em exame não operou a decadência dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, como suscitou o recorrente. Não acolhida a preliminar de mérito, quanto à decadência. Infrações comprovadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente de apreciar o Recurso Voluntário à Decisão proferida pela 3ª JJF, relativo ao Auto de Infração lavrado em 30/11/2010, julgado Procedente, o qual exige do autuado, ICMS no valor de R\$ 10.252,37, devido às seguintes irregularidades:

1. falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, referente a aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação, para comercialização, de janeiro a dezembro de 2005 no valor de R\$6.464,90 acrescido da multa de 50%;
2. deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos anexos 88 e 89 do Regulamento do ICMS, nos meses de janeiro, março, maio, julho a setembro e novembro de 2005, no valor de R\$3.787,47 acrescido da multa de 60%.

A i. JJF aprecia inicialmente a argüição defensiva de decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário.

Cita que as disposições do artigo 173, I, do CTN, as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, todas prevêem que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado E o § 5º do artigo 107-B do citado COTEB considera 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.

Portanto, relata, de conformidade aos citados textos legais, que não pode prosperar a argüição defensiva, pois no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2005, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2006, logo, opera-se a decadência a partir de 01/01/2011. Tendo o contribuinte tomado ciência do auto de infração em 30 de dezembro de 2010, portanto, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não houve a homologação tácita do lançamento e, não decaiu, portanto, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Não acolhe a arguição de extinção do crédito tributário por ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento. Constata que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontra no presente processo qualquer vício que enseje a nulidade do procedimento.

Adentra ao mérito, citando em relação à infração 01, as hipóteses em que deve ser feita a Antecipação Parcial do imposto;

*"Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso II do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição."*

Destaca que a exigência do recolhimento do ICMS antecipação parcial independe do regime de apuração adotado pelo contribuinte, seja ou não optante do SIMBAHIA e posteriormente do SIMPLES NACIONAL. Diz verificar que o imposto foi calculado corretamente conforme demonstrativos acostados às folhas 07 a 12 e cópias das notas fiscais, fls. 15/89 deste PAF, tendo sido concedido o desconto quando as mercadorias foram adquiridas diretamente das indústrias.

E que o §4º do art. 352-A do RICMS/BA, estabelece que o benefício seja concedido sob condição, e esta, é de que o contribuinte tenha efetuado o recolhimento do imposto no prazo regulamentar, o que não ocorreu no presente caso.

Aduz que à fl. 101 dos autos, observa-se que a 2ª JJF converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem, para que a autuação prestasse informações sobre o levantamento fiscal, visando esclarecer a alegação do autuado de que os cálculos estariam dúbios, além de que fossem acostadas aos autos cópias das notas fiscais relacionadas pela defesa, fl. 95.

Menciona que *"a autuante informa fl. 106, que as referidas notas fiscais foram disponibilizadas pelo próprio contribuinte quando do início da ação fiscal. e que para atender o solicitado pela diligência realizou 03 (três) intimações ao contribuinte, fls. 102/104, que não foram atendidas sob a alegação de prescrição das operações e extravio dos documentos"*. E que com relação ao benefício do desconto concedido quando as mercadorias são oriundas diretamente das indústrias, a autuante informa que considerou a descrição do CFOP constante das notas fiscais, visto que estes descrevem aquisições no comércio ou na indústria, afirmando ter seguido fielmente as indicações do CFOP constantes nas referidas notas fiscais.

Reconhece a validade dos argumentos da autuação, pois o mesmo estabelecimento pode industrializar e também comprar para revenda suas mercadorias. Nestas circunstâncias, o CFOP 6101 – venda de produção do estabelecimento e CFOP 6102 – venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, indicariam a incidência ou não do mencionado desconto. Mantida a infração 1.

Passa à análise da infração 2, a qual trata-se da falta de recolhimento do ICMS referente a aquisição interestadual de produtos cerâmicos e revestimentos, enquadrados no regime de substituição tributária; conforme demonstrado à fl.14, embora tenha havido ciência do autuado, o mesmo não conduziu aos autos, qualquer prova para elidir a acusação.

Conclui os i. Julgadores pela caracterização dos valores consignados nas infrações, e correta a exigência do crédito tributário consubstanciado na autuação.

Julga pela Procedência do Auto de Infração.

Em seu Recurso Voluntário o recorrente cita, de acordo com art. 156, I do CTN, que a extinção do crédito tributário se dá frente a eventual prescrição do mesmo. Pede seja acatada a preliminar de decadência do débito fiscal em virtude de que a ciência do auto em 30/12/2010 foi apostila por pessoa sem procuração para tal, além de que o número original do Auto de Infração (nº 206.961.0043/10-0) foi posteriormente modificado, decorrendo assim impossibilidade de saneamento o que implicaria em nova ação fiscal.

Cita o recorrente o RPAF/99, art. 18, 1º, o qual somente admite eventuais incorreções e omissões, pois vícios substanciais não são passíveis de correções. A propósito de falhas, indica às fls. 2 de 2 e 08 de 09 dos autos, datadas de 31/12/2010 dão a entender que o auto foi lavrado em dia sem expediente normal, e a ciência, dada anteriormente no dia 30/12/2010, denota víncio ocorrido na metodologia adotada conflitando com a legislação, e as modificações que o autuante fez nos demonstrativos tornaram incerta e ilíquida a infração. Tais vícios têm natureza material, portanto, incidindo a regra do art. 173 inciso I do CTN, pois um novo procedimento a ser efetuado pela Sefaz implicaria na preliminar de decadência. E é impossível o prosseguimento da lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

Em seu pedido o recorrente, pugna junto a este CONSEF para considerar o Auto de Infração em testilha Nula, e no mérito julgá-lo Improcedente, pela inexistência de elementos suficientes à caracterização da infração, e a inviabilidade de saneamento, pois a forma inadequada da acusação acarreta incerteza, e com nova ação fiscal operar-se-ia a decadência.

#### VOTO VENCIDO

Vejo em relação à Infração 1, que em pauta suplementar foi convertido o processo em diligência, (fl. 101), para que fossem anexadas ao PAF cópias das notas fiscais indicadas pela defesa, (fl. 95) e aplicasse a redução de 50% nas aquisições diretamente das indústrias, conforme legislação vigente, para o cálculo da antecipação parcial do ICMS.

A autuante (fl. 106) informa que não foi atendida, embora tenha procedido a 03 (três) intimações ao contribuinte, (fls. 102/104). Diz que o recorrente alude em sua defesa, unicamente, que após 05 (cinco) anos, estas notas foram retiradas do escritório, pois se referiam ao exercício de 2005, então decaídas suas exigências, fato pelo qual deixaria de apresentá-las.

Aduz a autuante quanto ao benefício do desconto demonstrado no levantamento fiscal, ser o mesmo concedido quando as mercadorias são oriundas das indústrias. E que algumas notas fiscais relacionadas pelo contribuinte indicam CFOP que descrevem aquisições no comércio, e na acusação seguiu fielmente as indicações do CFOP constante nas referidas notas fiscais.

Dada ciência do resultado da diligência, o autuado volta a se manifestar, (fls. 110/112/113), reproduzindo a defesa inicial, realçando ter-se operado o instituto da decadência.

Com relação à Infração 2, a qual acusa da falta de recolhimento do ICMS sobre produtos enquadrados na Substituição Tributária, adquiridos fora do Estado para revenda, conforme demonstrado à fl. 14 observa-se que embora tenha havido ciência do recorrente, o mesmo não conduziu aos autos prova qualquer a respeito.

No presente PAF o recorrente não adentra ao mérito, centra suas alegações unicamente na improcedência do lançamento em comento, dado ao fato de que a Sefaz não exerceu em tempo hábil suas ações fiscalizadoras e de conferência dos recolhimentos de imposto, originando desse fato a prescrição do direito de cobrança, e em consequência a homologação dos lançamentos.

Efetivamente observo que as datas base tomadas pela acusação circunscrevem os períodos compreendidos entre janeiro e dezembro de 2005, meses nos quais teriam ocorrido entradas de mercadorias tributáveis passíveis de antecipação parcial do ICMS e também de substituição tributária, sem os recolhimentos devidos.

Noto também o erro formal apontado pelo recorrente, quanto à numeração do PAF, cuja cópia à fl. 134 indica número parcialmente legível e diverso do titular 206.961-0055/10-9.

Denoto ainda inexatidão das datas correlacionadas nos autos em comento, considerando que o saneamento se deu em 30/12/2005, na mesma data se deu a ciência da lavratura (por pessoa não autorizada, segundo o recorrente), e a planilha demonstrativa da Auditoria da Antecipação Parcial elaborada pela autuação, fls. 07 a 12, foi impressa pela Infaz/Itabuna em 31/12/2005 e impossivelmente recebida em 30/12/2005 conforme mesma assinatura dita não autorizada.

Estas discrepâncias nas cronologias de datas, somadas à percepção da não existência de expediente nas Repartições nos dias 31/12, vésperas dos Anos-Novos, põe sob suspeita no caso em testilha, a necessária correção que deve nortear os atos da administração pública.

No tocante à argüição de Decadência a não formalização do crédito tributário respectivo não pago no todo ou em parte à época própria, sofre pena de caducidade do direito ao crédito pelo seu não exercício.

Tem sido cediço neste CONSEF, o julgamento de que tais ocorrências, à luz do quanto indica o COTEB/BA, considera que a data inicial de contagem de prazo para fins de enquadramento na decadência, se dá a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao do fato gerador do lançamento básico.

No entanto, observa-se evolução/questionamento desses entendimentos.

Ao par de robustos posicionamentos jurídicos de uma crescente leva de conceituados operadores do direito, no âmbito da PGE/PROFIS, foi visto que, o i. Procurador Geral do Estado informou que a revisão de Parecer suscitada no PA-CMG-92-2009 não foi acolhida, e Despacho para que os processos sobretestados sejam analisados de acordo com anterior entendimento da PGE/PROFIS; Acolhe sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe, determinando retorno do expediente à PROFIS para elaboração de minuta de projeto de lei, alterando a regra prevista pelo art. 107-B, §5º do COTEB, com o propósito de afastar divergências quanto a prazos estabelecidas entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN;

Destaco restar latente a insegurança procedural da forma como os fatos e as ocorrências se apresentam, gravados pelo decurso de prazo desde então, ao longo do qual se aguarda pela edição de normas pacificadoras dessa questão.

O Recurso em análise foca em já ter-se operado o instituto da Decadência, tendo em vista que as exações fiscais acusadas padecem do poder de cobrança, transcorridos que foram os 05 anos de cada fato gerador, sem que o Estado, a tempo, embora detentor da informação tivesse se manifestado, de onde se depreende ter ocorrido a homologação tácita desses lançamentos, e a seqüente decadência do direito de cobrança.

Dentre diversas, a argumentação que me pareceu mais significativa e adequada já trazida aos autos, foi a de não competir ao legislador infraconstitucional adentrar aos ditames da CF/88, ou em LC, na intenção de regular ou afetar os dispositivos regulamentares.

Consoante os preceitos legais seguintes:

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

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 05 (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.

E o §5º do art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), dispõe:

Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”,

Sob o commento de que:

“a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e que a determinação do art. 150, § 4º do CTN, se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. E sendo tanto a atividade fiscal do ICMS quanto a atividade administrativa judicante, vinculadas à legislação baiana e, mais especificamente, à interpretação da Ordem Legal dada pelo Poder Executivo a quem ambas atividades estão adstritas, até porque a atividade judicante no âmbito da Administração Pública visa o controle interno dos atos

*administrativos e não a substituir a função jurisdicional que, no Brasil, compete, com exclusividade, ao Poder Judiciário”.*

Entendo, diversamente, que a Lei citada no CTN não se refere à do ente tributante, assim a decadência alegada cobriu os fatos fiscais originados em data anterior e com vencimento até 31 de dezembro de 2005. Desta forma acato a nulidade de Decadência argüida pelo recorrente, para o total das infrações, com exceção a do vencimento em 09/01/2006, no valor de R\$679,47 mais encargos, e, nesta condição, voto pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

## VOTO VENCEDOR

Peço *venia* ao ilustre relator para discordar do seu entendimento de que extinguiu o direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, com exceção à ocorrência com vencimento em 09/01/2006.

No caso em exame não operou a decadência dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, como suscitou o recorrente e entendeu o ilustre Relator, pois, conforme previsão legal contida no § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...*”, a legislação pertinente no Estado da Bahia, ínsita no § 1º do art. 28 da Lei. nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), fixou *o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário*.

Ademais, devo ressaltar que, embora o § 4º do artigo 150 do CTN estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, parte da doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos cinco anos previstos legalmente, é aceito pelo sujeito ativo da relação tributária.

Porém, não se pode falar em “tributos sujeitos ao lançamento por homologação” quando não há oferecimento à tributação, pois, no caso concreto, conforme consta da acusação fiscal, o contribuinte deixou de recolher o imposto, logo, não há o pagamento antecipado, sendo impossível de se aferir antecipadamente a existência de tributo a ser pago. Assim, neste caso, o prazo para contagem da decadência deve ser o previsto no art. 173, I, do CTN e em conformidade com o previsto na legislação baiana. Logo, dentro deste contexto, no presente caso, também o descumprimento da obrigação tributária principal, questionada pelo recorrente, ocorreu dentro do prazo para a constituição do crédito tributário.

Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, em 30.12.2010, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do exercício de 2005, cujo termo final seria em 31/12/2010.

É válido ressaltar que o registro do Auto de Infração na repartição fiscal ocorreu em 31/12/2010, dando oficialidade ao ato da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 30/12/2010, mesma data em que foi dada ciência ao sujeito passivo do lançamento de ofício, cuja signatária que deu a aludida ciência é a própria sócia da empresa, não tendo o recorrente apresentado qualquer alegação de mérito ou prova documental que viesse a modificar a Decisão recorrida, haja vista que não vislumbra qualquer irregularidade material ou formal que venha a macular o lançamento do crédito tributário, cujo devido processo legal foi devidamente observado.

Do exposto, voto pelo NÃO ACOLHIMENTO da Preliminar de Decadência e como não houve razões de mérito, uma vez que o Recurso Voluntário se atém apenas às argüições de decadência, concluo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário interposto, para homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206961.0055/10-9, lavrado contra **COMONTE COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor R\$10.252,37, acrescido das multas de 50% sobre R\$6.464,90 e de 60% sobre R\$ 3.787,47, previstas no art. 42, I, “b” item 1, e II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros: Fernando Antônio Brito de Araújo, Álvaro Barreto Vieira, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Vanessa de Mello Batista.

VOTO VENCIDO: Conselheiro: Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARIA OLÍVIA TREIXEIRA DE ALMEIDA – REPR DA PGE/PROFIS