

**PROCESSO** - A. I. N° 277829.0034/12-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e WOODSON FRANKLIN MACHADO (FRANKLIN E MACHADO)  
**RECORRIDOS** - WOODSON FRANKLIN MACHADO (FRANKLIN E MACHADO) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0173-04/13  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**INTERNET** - 03/04/2014

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0077-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. NÃO RECONHECIDO. Uma vez comprovado a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Infração procedente em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) FALTA DE PAGAMENTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS. Infrações comprovadas. 3. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração não elidida. 4. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. Infração reconhecida 5. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor das operações realizadas, conforme previsto no art. 42, inciso XIII-A, alínea “g” da Lei nº 7.014/96, vigente no período da autuação. Infração mantida. Acolhidas as alegações de decadência relativo às infrações 3 e 5. Decisão por maioria. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0173-04/13, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b” do mesmo regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2012, reclama ICMS no valor de R\$407.144,24, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Período: abril à setembro de 2007, janeiro, março, maio a outubro e dezembro de 2008. ICMS no valor de R\$121.462,20 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 – 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, relacionadas no Anexo 88do RICMS/97. Período: janeiro à junho e agosto

de 2007; setembro e novembro de 2008. ICMS no valor de R\$ 99.892,11 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 – Efetuou a menor o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97. Período: novembro de 2007 à agosto de 2008 e outubro de 2008. ICMS no valor de R\$90.547,80 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 – Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Período: maio, novembro e dezembro de 2007. ICMS no valor de R\$29.190,69 e multa de 50%.

INFRAÇÃO 5 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS. Período: abril, julho a setembro de 2007. ICMS no valor de R\$26.457,96 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 – Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Período: novembro de 2007 à dezembro de 2008. Multa no valor de R\$39.593,48.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 4ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 2.144/2.149):

*Inicialmente constato que o presente Auto de Infração preenche os requisitos para a sua validade, posto que lavrado com obediência aos ditames do art. 39 do RPAF/99.*

*Nego o pedido de diligencia ou de perícia fiscal posto que os elementos constantes do PAF são suficientes para a formação de meu juízo de valor, nos termos do art.147, I, “a”, do RPAF/99.*

*Quanto ao pedido de decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 01/12/2007, 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 2007, o fisco teria até o dia 31/12/2012 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 28/12/2012 não se configurou a decadência.*

*Também descabe a alegação de que as multas são confiscatórias, pois são as legalmente previstas para as infrações apuradas.*

*No mérito, na infração 1, está sendo exigida a multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, no período de 30/04/2007 a 30/09/2007 e de janeiro e março de 2008, e de maio a outubro e dezembro de 2008.*

*A antecipação parcial ocorre na entrada das mercadorias destinadas à comercialização, no Estado da Bahia, consoante o previsto na Lei 7.014/96, art. 12-A, sendo que não encerra a fase de tributação.*

*No caso em que o contribuinte se omite ao pagamento da antecipação parcial, a mesma norma aponta no art. 42, inciso II, alínea “d” a aplicação da multa percentual sobre o ICMS que não foi pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*

*Ocorre que a redação atual da alínea d, do inciso II do caput do art. 42, foi dada pela Lei nº 10.847, de 21/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07, e antes não estava prevista a multa por antecipação parcial.*

Como os fatos geradores desta infração também reportam-se a períodos anteriores a 28/11/07, ficam excluídas da infração os valores pertinentes a 30/04/2007 até 30/09/2007.

Nos demais meses, prevalece a autuação haja vista que o sujeito passivo não trouxe elementos de prova no sentido de que o pagamento da antecipação parcial teria sido efetuado, portanto cabe a aplicação da multa apontada no Auto de Infração, relativas aos meses apontados no exercício de 2008.

Desse modo, a multa exigida fica parcialmente procedente, no valor de R\$45.495,77.

*Na infração 2, a exigência fiscal reporta-se à falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA, nos meses de janeiro a agosto de 2007 e de setembro e de novembro de 2008.*

*Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. O contribuinte não trouxe a comprovação de que teria efetuado o recolhimento do imposto na forma estipulada na legislação, apenas alega que o teria feito. Aplico o art. 143 do RAPF/99: A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Fica mantida a infração.

*A infração 3 decorreu do recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, nos meses de novembro, dezembro de 2007 e de janeiro a outubro de 2008, consoante demonstrativo de fls. 173 a 177 do PAF.*

*O contribuinte não trouxe em sua peça defensiva a comprovação de que não haveria diferença de imposto a ser recolhido. Desta forma fica mantida a infração.*

A infração 4 não foi contestada, assim como a infração 5, portanto ficam mantidas.

*A infração 6 decorreu da falta de fornecimento de arquivos magnéticos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, conforme o demonstrativo da penalidade aplicada, de fl. 28.*

*Foi detectado pela fiscalização, a ocorrência de divergência de dados constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento no período fiscalizado. Consta nos autos que o contribuinte foi regularmente intimado, em 16/04/2012, para correção das inconsistências apresentadas nos arquivos magnéticos relativos aos exercícios de 2007 e de 2008.*

*O art. 683 do RICMS/97 estabelece a possibilidade de o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, sendo que, as condições específicas quanto à manutenção e ao fornecimento do arquivo magnético estão disciplinadas no art. 686:*

*“Art. 686. O contribuinte de que trata o art. 683 está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração”.*

*Outrossim, o RICMS/97 estabelece no art. 708-B que o contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.*

*Destaco que o arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, conforme § 6º do art. 708-A do RICMS/BA.*

*Art. 708-A. O contribuinte do ICMS usuário de SEPD deverá entregar o arquivo de que trata este capítulo, referente ao movimento econômico de cada mês:*

...

*§ 6º A recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, sujeitando o contribuinte a correção posterior das inconsistências verificadas.*

*Na presente lide, após a constatação das inconsistências, o sujeito passivo foi intimado a apresentar os arquivos com a necessária correção, no prazo de trinta dias, tendo sido indicadas as irregularidades encontradas, na intimação à fl. 11 do PAF.*

*Na impugnação o defendente alegou que teriam sido consideradas outras saídas, tais como as transferências;*

*devoluções, bonificações, saídas de mercadorias isentas e com fase de tributação encerrada em razão da substituição, Contudo, conforme o demonstrativo de fl. 28, não foram considerados as devoluções e os retornos, mas apenas as vendas líquidas e sobre estas aplicado o percentual de 1%, correspondente à penalidade aplicada., e que perfaz o valor da multa em R\$39.593,47.*

*De sorte que não resta dúvida de que o autuado entregou os arquivos magnéticos com inconsistências, e quando intimado a regularizar os mencionados arquivos, as inconsistências não foram corrigidas.*

*O art. 42, inciso XIII-A, alínea “g” e “j”, da Lei 7.014/96, alterada pela Lei nº 9.159/04 e pela Lei nº 10.847/07 prevê a aplicação de multa pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada a multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração. Por isso, foi elaborado o demonstrativo à fl. 28, exigindo-se a multa sobre o valor das saídas.*

*Os requisitos estabelecidos na legislação, inclusive, quanto à necessidade de intimação específica ao contribuinte para a necessária correção dos arquivos, foram observados, o contribuinte foi intimado para que fossem providenciados os novos arquivos a salvo das incorreções, mas não atendeu à fiscalização, pelo que concluo que está correta a exigência fiscal, estando a multa aplicada de acordo com a previsão legal. Infração subsistente.*

*Quanto ao pedido de redução da multa aplicada, com base no § 7º do art. 142 da Lei nº 7.014/96, este nos fala que “As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.”*

*Não restou comprovado que o fato de o contribuinte não ter fornecido os arquivos magnéticos de forma correta não tenha implicado em falta de recolhimento do imposto. Portanto, não procedo à redução do valor da multa imposta na infração 6. Fica mantida a penalidade.*

*Quanto às infrações 1, 2 e 3, as multas foram aplicadas em razão de descumprimento de obrigações principais, e neste caso, não compete à esta instância de julgamento fiscal a sua redução, mas sim à Câmara Superior do CONSEF , conforme o art. 159 do RAPF/99, ao apelo de equidade.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.*

De ofício, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 2.167/2.183, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Preliminarmente entende ter havido decadência dos fatos geradores anteriores a 30/11/2007, pois tomou ciência do Auto de Infração em 28/12/2012, haja vista tratar-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na forma do §4º do art. 150 do CTN.

No mérito, quanto a infração 1, sustenta ser aplicável o §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pois a falta de recolhimento do imposto por antecipação referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação não resultou de ato intencional, mas de mera falha operacional, sem qualquer grau de intenção de lesar o Fisco Estadual.

Ressalta que a infração apontada não foi praticada de forma dolosa e não implicou em falta de recolhimento do tributo, tendo em vista que está sendo cobrada apenas a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, uma vez que o imposto já foi devidamente recolhido posteriormente no momento da saída da mercadoria.

Transcreve o Acórdão CJF nº 0206-12/05, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, bem como o Acórdão JJF nº 0186-01/02, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, para requerer o cancelamento ou a redução da multa aplicada.

Quanto às infrações 2 e 3 afirma que houve o recolhimento do ICMS na saída das mercadorias do seu estabelecimento, chamando atenção para as NF's já anexadas aos autos, motivo pelo qual observa que as infrações em comento deveriam ter tido o mesmo enquadramento da infração 01, ou seja, ter sido aplicada apenas a multa e não o imposto.

Pugna pela realização de perícia contábil-fiscal, para demonstrar que efetuou o pagamento posterior do ICMS em ambas infrações, assim como caracterizado na infração 1, para evitar a ocorrência de *bis in idem*, ou seja, a dupla cobrança de imposto sobre um mesmo fato gerador.

No que tange à multa aplicada a essas infrações, requer o ora recorrente a sua redução, porque, da mesma forma que o ocorrido na infração 1, as infrações em comento não foram praticadas com dolo, fraude ou simulação, além de não terem implicado em falta de recolhimento do imposto, na medida em que estas foram devidamente recolhidas posteriormente nas saídas das mercadorias do estabelecimento do Recorrente.

Relativamente à infração informa que apresentou os arquivos magnéticos, motivo pelo qual entende ser desproporcional e desarrazoada a aplicação da multa.

Verifica que além da entrega desses arquivos, nenhum livro ou documento fiscal deixou de ser apresentado, considerando que, apesar dessa suposta falta de entrega dos arquivos, a Autuante conseguiu realizar de forma regular a sua fiscalização.

Dispõe sobre o caráter confiscatório da penalidade no percentual da multa (1%), calculado sobre todas as saídas incluindo as transferências; devoluções; bonificações; saídas de mercadorias isentas e com fase de tributação encerrada em razão da substituição etc.

Assevera que o próprio dispositivo da multa se refere à “saídas de mercadorias”, assim entendida a saída tributada (excluídas as transferências; devoluções; bonificações; mercadorias isentas e substituídas).

Considera desarrazoada tal penalidade, seja porque o alegado descumprimento da obrigação acessória não causou a falta de pagamento do tributo, seja porque o valor adotado toma como base todas as saídas dos períodos envolvidos, tornando-se um novo tributo (calculado em 1% do “faturamento”), motivo pelo qual requer a adequação que estabelece o dispositivo legal, excluindo as saídas que não correspondem à saída de mercadorias tributáveis.

Considera, ainda, ser aplicável o quanto disposto no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, para se reduzir ou cancelar a multa diante da comprovação que a alegada infração não foi praticada com dolo, fraude ou simulação e, também não implicou na falta de recolhimento do imposto.

Por fim, discorda do valor da multa cobrada no lançamento fiscal, haja vista que a ilustre Fiscalização considerou como “base de cálculo” da imputação toda a movimentação do estabelecimento e não apenas as saídas tributáveis, conforme determina este CONSEF.

Transcreve a ementa do Acórdão JJF N° 0273-04/02, da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, bem como parte do voto prolatado pelo Relator Álvaro Barreto Vieirano sentido de que “...*a multa prevista no art. 42, XIII-A, "g", da Lei nº 7.014/96, incide apenas sobre o valor referente às operações e prestações realizadas pelo autuado, isso é, sobre as suas saídas. Não devem ser incluídas na base de cálculo da multa as operações e prestações realizadas por terceiros e destinadas ao autuado, pois não seria de bom senso apenar este em relação a operações e prestações realizadas por aquelloutros...*”

Assim, requer a realização de diligência fiscal, para se encontrar o valor correto da multa, após a quantificação dos valores relativos às mercadorias tributáveis e não tributáveis.

A PGE/PROFIS, no Parecer exarado às fls. 2.182/2.191, da lavra da Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, pelas razões a seguir expostas.

Preliminarmente, quanto à incidência da decadência, sustenta que tanto a falta de pagamento do imposto, quanto o imposto pago a menor, descola o linde decadencial para as balizas descritas no art. 173, I do CTN e não do §4º do art. 150 do mesmo diploma legal.

Quanto ao mérito, observa que as razões recursais são insuficientes para provocar a modificação do julgamento de primeira instância, considerando que o Recorrente não trouxe prova nem argumentos jurídicos capazes de promover a modificação do julgamento.

Ressalta que os argumentos trazidos no Recurso Voluntário são os mesmos contidos na defesa, já

analisado pela JJJF, na Decisão que entende não merecer nenhum reparo.

Observa que o pleito de dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal, deve ser submetido à Câmara Superior que detém a competência para tanto.

No que tange às multas por descumprimento de obrigação acessória, esclarece que a teor do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, não é a existência de qualquer débito tributário que logra desautorizar a redução ou cancelamento de multa, mais apenas a existência daqueles débitos que sejam devidamente relacionados, em um liame de causa e efeito, à infração cuja multa se pretende cancelar ou reduzir.

## VOTO

Inicialmente, julgo o Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo, com permissivo legal no art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no intuito de obter a reforma da Decisão de 1ª Instância.

Compulsando os autos, vejo que o Auto de Infração fora lavrado em 28.12.2012 para cobrar ocorrências do ano 2007 e 2008, o que me leva a crer na decadência do direito do Fisco na constituição do crédito tributário em relação à parte da infração 3 e a totalidade da infração 5, conforme o art. 150, §4º do CTN, uma vez que se passaram mais de cinco anos de quase todos os fatos geradores nesses lançamentos por homologação.

O instituto da decadência visa regular a perda de um direito devido ao decurso do tempo. Na verdade, podemos dizer que seu objetivo precípua é a manutenção da segurança jurídica, na medida em que impõe ao credor um prazo para que ele exerça o seu direito, determinando que o seu direito não é eterno e não pode se sobrepor ao do devedor que ficaria constantemente ameaçado como no caso do direito tributário, uma possível e indefinida constituição do crédito.

Toda a problemática no campo do direito tributário ocorre por conta das disposições contidas no parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, *in verbis*:

“Art. 150. (...)

*Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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”.*

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

Por mais que ainda haja alguma divergência sobre o tema não se pode negar é que a competência para definir prazos decadenciais já está pacificada. Está expresso na Constituição Federal de 1988 que somente lei complementar pode disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, conforme se depreende do seu art. 146, III, “b”:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

“(...)

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*(...)*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.*

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é o CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

*“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do*

CTN" (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, ex vi do aresto a seguir transscrito:

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais" (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Ademais, a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional, conforme se observa da ementa dos precedentes que ensejaram a edição do referido verbete:

*"PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.*

*I. PREScrição E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR.* As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica.

*II. DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.* O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias.

*III. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES.* As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes.

*IV. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVÍDO.* Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69.

*V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA.* São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento". (RE 560626/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, Julgado em 12/06/2008).

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

Ainda sobre o tema, como dito acima, o CTN trouxe duas regras no que concerne ao termo *a quo* do prazo decadencial – o art. 173, I e o §4º do art. 150 – competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo *a quo* para o primeiro dia útil do exercício seguinte).

Uma premissa parece facilitar bastante o deslinde da questão e ela diz respeito ao significado da palavra homologar. Segundo o dicionário Michaellis, homologar quer dizer "**confirmar por sentença ou autoridade judicial ou administrativa; aprovar**". Logo, o ato que é sujeito à homologação é o pagamento realizado pelo contribuinte; é ele que será verificado pela autoridade administrativa fiscal e, se estiver correto, será aprovado, confirmado. Não se homologa o lançamento feito pelo contribuinte, como entendeu a Junta de Julgamento Fiscal, até mesmo por ser discutível o chamado "**lançamento por homologação**", vez que não se enquadra

no conceito de atividade “**administrativa plenamente vinculada**” a que faz referência o art. 3º, do CTN.

Firmada tal premissa, é de se concluir que, se houve pagamento do tributo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

O entendimento ora esposado não representa nenhuma novidade, pois vem sendo adotado, há muito tempo, pelo Superior Tribunal de Justiça. A própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, atenta a isso e, principalmente, aos elevados gastos suportados pela União com a sucumbência gerada pela defesa, infértil, de tese contrária, já adotou internamente o mesmo posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, através do Parecer nº 1617/2008, cujos trechos principais pede-se vênia para transcrever:

“3031. Assim, com base em magistério de Leandro Paulsen, conclui-se que:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;
- c) de qualquer sorte, nos casos em que a declaração foi prestada ou houve parcelamento, não haveria a necessidade de lançar o valor já declarado, mas sim apenas a diferença, o que se tem chamado de lançamento suplementar.

3132. Do ponto de vista de certo realismo jurídico, temperado por exercício de prognose pretoriana, deve-se lembrar, ao que consta, que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda vinham decidindo pela aplicabilidade da regra do § 4º do art. 150 do CTN no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Excluíam-se do entendimento, entre outros, circunstâncias indicativas de fraude. Fraude e conluio suscitam a aplicação da regra do art. 173 do CTN.

3233. Por exemplo, a Segunda Câmara dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no Recurso nº 122924, em 16 de junho de 2004, decidiu que “(...) por força do princípio da moralidade administrativa, em sendo a decadência hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente do pedido do interessado (...) Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o termo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (...)”.

3334. Na Terceira Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais no Recurso de divergência nº 303-120011, em 22 de fevereiro de 2005, ementou-se que “(...) sendo o IPI, no caso vinculado à importação, espécie de tributo cujo lançamento encontra-se delineado nas determinações do art. 150, parágrafo único, do CTN-Lançamento por homologação, é de cinco (5) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador – data do desembaraço aduaneiro da mercadoria importada- o prazo deferido à Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário que entende devido (...)”.

3435. A Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no Recurso nº 146.670, em 25 de maio de 2006, ementou que “se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)”.

3536. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.

3637. Em âmbito de Superior Tribunal de Justiça percebe-se que a questão recebe tratamento distinto. Pode-se identificar sutil diferença de tratamento pretoriano. Em linhas gerais, tem-se a impressão de que se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN na hipótese de pagamento antecipado.

3738. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento

seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

**"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes".**

3839. E ainda, no Recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;

**"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais. 4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento".**

39. E ainda, qual o caminho em face de inexistência de declaração e de pagamento? No Recurso especial 761908/SC, relatado pelo Ministro Luiz Fux, em julgamento de 5 de dezembro de 2006, ementou-se, entre outros:

**"13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. 14. Recurso especial conhecido parcialmente e, nesta parte, desprovido".**

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de declaração e pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

- b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);
- c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;
- d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;
- f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;
- g) Para fins de cômputo do prazo de prescrição, nas declarações entregues antes do vencimento do prazo para pagamento deve-se contar o prazo prescricional justamente a partir do dia seguinte ao dia do vencimento da obrigação; quando a entrega se faz após o vencimento do prazo para pagamento, o prazo prescricional é contado a partir do dia seguinte ao da entrega da declaração;
- h) A súmula em apreço, em princípio, qualificaria interpretação literal: todo o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, estaria alcançado pela inconstitucionalidade. Porém, por tratar-se de matéria do mais amplo alcance público, o intérprete deve buscar resposta conciliatória, que não menoscabe expectativas de alcance de benefícios; principalmente, e do ponto de vista mais analítico, deve-se observar que há excertos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que não seriam substancialmente alcançados pela Decisão do Supremo Tribunal Federal”.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 28.12.2007 das infrações 3 e 5, não mais poderão ser exigidas pelo Fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, §4º do CTN.

Passo à análise do mérito.

Relativamente à infração 1, sustenta o Recorrente que nos casos de multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, seria possível a redução ou cancelamento da multa aplicada, com supedâneo no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrito:

“§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto”.

Nessa toada, para verificar se o dispositivo legal transcrito é aplicado ao caso em tela, torna-se imperioso analisar se a infração em comento trata-se de descumprimento de obrigação acessória ou principal, haja vista que esta CJF só tem competência para reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigação acessória.

A obrigação tributária é a relação jurídica existente entre o Fisco e um particular, cujo objeto é a prestação de dar (pagar o tributo), fazer ou não fazer.

Chama-se obrigação tributária principal (art. 113, §1º do CTN), a obrigação de pagar o tributo propriamente dito (portanto, obrigação de dar), ao passo que as obrigações acessórias (art. 113, §2º do CTN) são as prestações de fazer ou não fazer determinados atos em cumprimento do interesse do exercício fiscalizatório do Estado.

Deste modo, principal é a obrigação decorrente do dever de pagar, enquanto a acessória, meramente instrumental, não tem caráter patrimonial.

Trata a presente situação de descumprimento do dever de recolher tempestivamente o tributo por antecipação parcial (obrigação principal).

Considerando os argumentos acima expostos, não há como se acolher a tese de aplicação do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pois a multa de 60% foi aplicada em razão da falta de pagamento

tempestivo, e pagar, conforme dito, é obrigação principal, não sendo, por conseguinte, dever instrumental.

Cumpre ressaltar que os acórdãos transcritos no Recurso Voluntário não guardam qualquer relação com a infração em comento, haja vista que as reduções ali concedidas foram feitas a infrações diversas do presente caso.

No que tange as infrações 2 e 3 o Recorrente afirma que realizou o recolhimento do ICMS na saída das mercadorias do seu estabelecimento, requerendo a realização de diligência para comprovação do quanto alegado.

Indefiro o pedido de diligência trazido pelo recorrente, com supedâneo no art. 147, inciso I do RPAF-BA. Isso porque o processo encontra-se devidamente instruído e considero suficiente os elementos colacionados aos autos para a formação de minha convicção.

Ademais, o contribuinte detém a posse dos livros e documentos fiscais e poderia tê-los juntado ao PAF para comprovar as suas alegações, mas não fez, o que desautoriza a realização de qualquer tipo de diligência.

O RPAF/BA no art. 123, garante ao sujeito passivo tributário o direito de impugnar o lançamento decorrente de ação fiscal, com supedâneo em provas, documentos, levantamentos e demonstrativos, que entenda necessários à comprovação das suas alegações.

Ocorre que, no caso presente, o Recorrente nada trouxe ao processo que comprovasse suas alegações, configurando-se a presunção de veracidade da imputação, pois a mera negativa do cometimento da infração ou alegações desacompanhadas de provas documentais se apresentam como insuficientes para desautorizar a legitimidade da autuação fiscal, segundo estabelece o art. 143 do RPAF/BA. Nesse diapasão não desonerando o Recorrente da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Do mesmo modo que a infração 1, as infrações agora debatidas decorrem do descumprimento da obrigação principal de pagar o tributo, sendo, portanto, inaplicável o §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O mérito da infração 4 não foi impugnado, ficando mantida a Decisão recorrida.

Por fim, quanto a infração 6, esta sim, deriva do descumprimento de obrigação acessória.

O art. 42, inciso XIII-A, alínea "j", da Lei nº 7.014/96, determina a aplicação de multa pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada a multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração.

Neste caso para quantificação do valor da multa, devem ser consideradas todas as operações de saídas do Sujeito Passivo.

Ressalto que a conclusão chegada no Acórdão JJF Nº 0273-04/02, transscrito pelo Recorrente, é justamente de que a multa prevista no art. 42, XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96, incide sobre todas as suas saídas.

Naquele caso o que foi excluído da base de cálculo da multa foram as operações e prestações realizadas por terceiros e destinadas àquele autuado, sob o fundamento de que “não seria de bom senso apenar este em relação a operações e prestações realizadas por aquele outros...”

Para que seja aplicada a redução de multa, estabelecida no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 é necessário que se satisfaçam, simultaneamente, três requisitos: 1) a multa decorra de descumprimento de obrigação acessória; 2) este comprovado que este descumprimento tenha se realizado sem dolo, fraude ou simulação e 3) não implique em falta de recolhimento do imposto.

Não resta dúvida quanto ao cumprimento da primeira condição, tendo em vista que as multas impostas derivam do descumprimento da obrigação acessória entregar arquivos magnéticos.

No que tange a segunda condição, discordo do autuante e também vislumbro o seu atendimento, porquanto não consta nos autos nenhum ato de dolo, simulação ou fraude do Recorrente. É entendimento pacífico no universo jurídico que a boa-fé é presumida e a má-fé precisa ser ratificada. A meu ver, o Recorrente não pode ser impedido de ter o benefício da redução da multa sem nenhum indicativo que este tenha atuado com dolo, fraude ou simulação.

Com referência a terceira condição, observo que não há como evidenciar que a entrega de arquivos magnéticos com informações errôneas, principalmente dos registros 50 e 54, não tenha provocado a falta de recolhimento do tributo. Pelo contrário tais obrigações são deveres exigidos pelo Fisco com o escopo de garantir o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo, no sentido de viabilizar o cumprimento de possíveis obrigações principais.

No momento em que o Recorrente descumpre essas obrigações acessórias causa óbice procedimentais ao Fisco, pois a falta das informações contidas nos arquivos magnéticos impede a correta fiscalização do Sujeito Passivo.

No que tange ao Recurso de Ofício, observo que a parte sucumbente da Fazenda Pública Estadual decorreu da exclusão, na infração 1, da multa sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial no período anterior a 28/11/2007, entendimento com o qual coaduno.

A cobrança da multa de qualquer percentual não tem aplicabilidade quando o ano do fato gerador do imposto for anterior a 28/11/2007, quando foi acrescentada a expressão “*inclusive por antecipação parcial*” no art. 42, inciso II, “d” da Lei nº 7.014/96 por força da Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir da data supracitada, ou seja, apenas a partir desta data se instituiu a figura chamada “antecipação parcial” na norma tributária do estado da Bahia. A Lei nº 7.014/96 não tinha esta figura fiscal especificada, inicialmente, no seu capítulo concernente às penalidades aplicáveis às infrações tributárias.

Cumpre observar que a aplicação da multa contida na Infração 1 do presente PAF, cujos fatos geradores referem-se a meses anteriores a vigência da Lei nº 10.847/07, vai de encontro ao princípio da irretroatividade, tendo em vista que retroagiria nitidamente para prejudicar o contribuinte, pelo que tal penalidade deve ser afastada.

Ante ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, devendo ser acolhida a decadência para afastar as ocorrências datadas antes 28.12.2007 das infrações 3 e 5, conforme demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
01	PROC. EM PARTE	121.462,20	45.495,77	45.495,77	-----
02	PROCEDENTE	99.892,11	99.892,11	99.892,11	60%
03	PROCEDENTE	90.547,80	90.547,80	83.720,47	60%
04	RECONHECIDA	29.190,69	29.190,69	29.190,69	50%
05	IMPROCEDENTE	26.457,96	26.457,96	0,00	-----
06	PROCEDENTE	39.593,48	39.593,48	39.593,48	-----
<b>TOTAL</b>		<b>407.144,24</b>	<b>331.177,81</b>	<b>297.892,52</b>	

#### VOTO DIVERGENTE (Preliminar de mérito de Decadência das infrações 3 e 5)

Em que pese o conteúdo abrangente da fundamentação, discordo da i. Conselheira quanto à ocorrência da decadência. As infrações 3 e 5, acusam respectivamente recolhimento a menos do ICMS por antecipação e em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro RAICMS.

Conforme apreciado na Decisão proferida pela 4ª JJF, em ambas as infrações, restou comprovada a omissão de pagamentos do ICMS nas aludidas infrações, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação de pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Neste caso, não se aplica o art. 150, §4º do CTN, tendo em vista que o art. 107-B, §5º fixou prazo para homologação, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, em consonância com a faculdade prevista no art. 150, §4º do CTN.

Dessa forma, com relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, o Fisco teria até o dia 31/12/2012 para constituir o lançamento tributário e como o Auto de Infração foi lavrado em 28/12/2012 não se configurou a alegada decadência.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto à preliminar de mérito de decadência em relação às infrações 3 e 5, com o voto de qualidade do presidente em exercício, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **277829.0034/12-6**, lavrado contra **WOODSON FRANKLIN MACHADO (FRANKLIN E MACHADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$212.803,27**, acrescido das multas de 60% sobre R\$183.612,58 e 50% sobre R\$29.190,69, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “b” e I, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$45.495,77**, prevista no art. 42, II, alíneas “f” e “d” e, da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$39.593,48**, prevista no inciso XIII-A, alíneas “g” e “j”, do mesmo diploma legal, alterada, respectivamente, pelas Leis nºs 9.159/04 e 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

**VOTO DIVERGENTE** (Preliminar de mérito de Decadência das infrações 3 e 5) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva e Valtércio Serpa Júnior.

**VOTO VENCEDOR** (Preliminar de mérito de Decadência das infrações 3 e 5) – Conselheiros(as): Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Rosany Nunes de Mello Nascimento e Alessandra Brandão Barbosa.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2014.

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de mérito de Decadência das infrações 3 e 5)

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. PGE/PROFIS