

**PROCESSO** - A. I. Nº 206881.0001/13-6  
**RECORRENTE** - TEMES COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (MIXBAHIA SUPERMERCADO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0290-01/13  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 16/05/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0118-12/14

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. PRODUTOS ESCRITURADOS. DIVERSOS. Acolhida, em parte, a alegação do recorrente, com exclusão do produto iogurte da autuação. Modificada a Decisão recorrida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. O autuado não faz prova da escrituração das notas fiscal, pede apenas o cancelamento da multa. Penalidade subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. O conjunto das provas juntado atestam a inidoneidade das notas fiscais, cujo crédito fiscal é vedado, conforme o art. 97, inciso VII do RICMS-97/BA. Infração caracterizada. Processada a adequação da multa. Rejeitada a preliminar de decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JF – Junta de Julgamento Fiscal em 19/11/2013 (Acórdão de fls. 587/595) que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/03/2013, com o objetivo de exigir o débito de ICMS no valor histórico de R\$ 136.078,16, em decorrência da constatação de 9 (nove) infrações, relativas ao exercício de 2008, consoante documentos às fls. 01/04 dos autos.

Em sede de impugnação, o Recorrente reconheceu a procedência das Infrações 3, 6, 7, 8 e 9, impugnando tão somente as Infrações 01, 02, 04 e 05.

Já em sede de Recurso Voluntário o Recorrente igualmente ataca as Infrações 1, 2 e 4, silenciando-se quanto à Infração 5.

Assim, as Infrações recorridas imputam ao Recorrente a prática das seguintes irregularidades:

**Infração 01.** Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor total de R\$ 81.413,35, quando vendeu mercadorias tributáveis a consumidor final através de ECF (Equipamento Emissor de Cupom Fiscal), conforme demonstrativo de erro na determinação da alíquota, além de fotocópia de livro Registro de Saída (anexo I) e multa de 60%.

**Infração 02.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro da escrita fiscal, no valor total de R\$ 7.693,33, conforme demonstrativo das notas fiscais de entradas não registradas, fotocópias dos documentos fiscais respectivos e do livro Registro de Entradas (anexo II) - multa de 10%.

**Infração 04.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo, no valor total de R\$ 32.826,66, quando se creditou de notas fiscais, cujas AIDF's (Autorização de Impressão de

*Documentos Fiscais), não foram autorizadas pela SEFAZ, conforme Demonstrativo Auditoria de Crédito Indevido – documento fiscal inidôneo, fotocópias das notas fiscais, relatórios de informações de contribuinte e PAIDF (anexo I) e multa de 100%, nos meses de janeiro/dezembro 2008.*

Após a apresentação da defesa (fls. 558/569) e da correspondente informação fiscal (fls. 573/584), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 1ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*Cuida o presente Auto de Infração da exigência das infrações à obrigação principal e acessória descritas e relatadas na inicial dos autos.*

*Nas suas alegações defensivas, o autuado não apresentou qualquer impugnação quanto às infrações 03, 06, 07, 08 e 09, mas reconhece-as, afirmando que fará os respectivos pagamentos. Considero, pois, que tais infrações estão devidamente confirmadas, não existindo lide e fora da apreciação do relator. Insurge-se, no entanto, o sujeito passivo, com relação às infrações 01, 02, 04 e 05, as quais serão objeto das análises que seguem:*

*Cumpra, antes, examinar as questões de cunho formal suscitadas pelo sujeito passivo.*

*Em obediência ao devido processo legal, o processo administrativo fiscal - PAF em debate está revestido de todas as formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal, sendo entregues ao autuado as peças necessárias a sua defesa, que a exerceu amplamente, contraditando da forma que melhor lhe aprouve. Os dispositivos legais infringidos foram consignados no Auto de Infração, aduzindo a sua motivação, com a indicação dos fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública e o objeto do ato de constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública do Estado da Bahia.*

*Albergado no §4º do art. 150, CTN e sob o argumento que sua ciência acerca da autuação deu-se em 04/04/2013, o crédito tributário referente ao período anterior a esta data estaria atingido pela decadência, no entendimento da homologação tácita pelo Fazenda.*

*Essa questão, através de inúmeros acórdãos, é plenamente pacificada neste CONSEF. A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”. O prazo citado acima é, portanto, para homologar e não para lançar. Trata-se de atividades distintas, desempenhadas pelo Poder Público tributante.*

*O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81 (Código Tributário Estadual), que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*A falta de pagamento integral de tributo cujo lançamento se dê por homologação no prazo regulamentar faz surgir para a Fazenda Pública o direito subjetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Esse direito do Estado, sob pena de extinção, deve ser exercido em determinado lapso de tempo. O tempo deve ser contado, como já visto, segundo o que dispõe o artigo 173, I do CTN, ou seja, em cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.*

*Por tal razão, a decadência dos fatos relativos ao período questionado pelo sujeito passivo, acima alinhado, somente se operaria a partir do dia 31/12/2013. Diante do exposto não acolho as razões de extinção do direito da fazenda estadual de constituir os créditos tributários arguidos.*

*O pedido de revisão fiscal para verificação da inclusão de mercadorias com substituição tributária no levantamento fiscal, na infração 01, também resta indeferido, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de juízo de valor, nos termos do art. 147, II, RPAF/BA., aprovado pelo Decreto 7.629/99. Assim, não logra êxito o pedido do autuado para a realização de revisão, perícia ou diligência para tal mister porque a providência não objetiva trazer aos autos as provas que sejam necessárias à impugnação. Diligência não é remédio para suprir falta de prova processual, mas o cumprimento de exigência processual ou material por ordem da autoridade competente consistente na elucidação da matéria suscitada (art. 150, I, RPAF BA), do que não carece a lide em questão.*

*No mérito, a primeira infração exige o recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nas vendas tributáveis.*

*O Auditor Fiscal elaborou relatório com a discriminação de produtos comercializados pelo autuado e cujas saídas ocorreram sem a devida tributação, conforme demonstrativo fiscal (Anexo I), fls. 15/62 e cuja cópia foi entregue ao autuado, em recibo firmado, na fl. 62, relativamente às diferenças no recolhimento do ICMS nas saídas dos vários produtos.*

*O autuado, nas razões, argumenta que não foi observado a sua atividade econômica de supermercados, onde a*

*grande maioria dos produtos são adquiridos com a tributação antecipada, por força do regime da Substituição Tributária, tais como bebidas alcóolicas, refrigerantes, cigarros ou beneficiados com a isenção, entre tais, frutas e verduras, que não sofrem tributação nas respectivas saídas. Requer ainda a aplicação da IN 56/07.*

*Examinando as peças que sustentam a presente exigência, verifico a discriminação de produtos tais como leite em pó NINHO que o contribuinte deu saída coma alíquota zero, quando deveria ser tributado com alíquota de 7% (redução da base de cálculo, conforme art. 87, inciso XXI, RICMS 97-BA); idem para o leite de gado tipo longa vida (redução da base de cálculo para 7%, inciso XXXV, art. 87, RICMS/BA); queijos de prato, mussarela, que o contribuinte deu saída coma alíquota zero, quando deveria ser tributado com alíquota de 12% (redução da base de cálculo, conforme inciso XXVIII, art. 87, RICMS/97-BA); papel higiênico, linguiça calabresa, presunto, leite condensado, detergente em pó, orégano Kitano, água de coco 200ml, azeite de oliva Gallo, produtos com tributação normal e alíquota de 17%, cujas saídas ocorreram sem tributação.*

*Constante ainda dos autos os itens “sobrecoxa marinado”, “filé de peito marinado”, “filé de peito assado”, “coxa sobrecoxa assada”, “frango resfriado assado”, produtos industrializados, com tributação normal (17%), diversos dos cortes de carnes e miudezas comestíveis, frescos, resfriados ou congelados presentes no item 9, inciso II, art. 353, RICMS/BA-97 que identificam os produtos enquadrados no Regime da Substituição Tributária. Há que se distinguir tais produtos, uma vez que a legislação do Estado da Bahia considerou na substituição tributária, no Estado, os produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque - NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210 (Lei nº 7.753/00).*

*Produtos marinados, assados são considerados industrializados, pois submetidos a um controle de seleção e classificação das matérias primas, adicionando carnes, condimentos, temperos, anti-oxidantes, antes de cozinhar ou assar. Conforme o Parecer GECOT DITRI nº 29.206/2012, frango temperado e/ou assado são alimentos cujo preparo culinário possibilita a sua comercialização para consumidor final como refeição, devendo sofrer tributação normal do imposto.*

*Com relação às bebidas identificadas no demonstrativo fiscal, o direito assiste à Fiscalização, considerando que no período da autuação, janeiro/dezembro de 2008, os produtos elencados estavam submetidos ao regime normal de tributação, uma vez que o item 2, inciso II, art. 353, RICMS/97-BA contemplava entre as bebidas sujeitas ao regime da Substituição Tributária por Antecipação nas Saídas Internas, apenas as operações com cerveja e chopes - NCM 2203, conforme se extrai do dispositivo abaixo transcrito, na redação dada ao item 2, do inciso II do caput do art. 353 pelo Decreto nº 9547, de 20/09/05, efeitos a partir de 01.10.05 até 31.03.09.*

*No que se refere ao iogurte, o Regulamento de ICMS ao tratar de substituição tributária em seu art. 352, inciso II, item 3.3, dispensa tal tratamento tributário, apenas para iogurte, cuja classificação fiscal esteja enquadrada na NCM 0403.10.00. O autuado, mesmo recebendo a listagem dos produtos segregados no levantamento fiscal, não cuidou de apresentar provas do efetivo NCM dos produtos identificados.*

*Por fim, não foram achados, entre os produtos listados no demonstrativo fiscal, fruta ou verdura, beneficiadas com a isenção; tampouco cabível, no caso concreto, a aplicação da Instrução Normativa nº 56/07, que orienta excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97 (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96), os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, do que não trata a infração em debate.*

*Posto isso, a infração resta caracterizada e procedente é a exigência, no valor de R\$ 81.413,35.*

*A segunda infração trata de descumprimento de obrigação acessória com a imposição da penalidade de 10%, pela entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro da escrita fiscal, no valor total de R\$ 7.693,33.*

*A Auditora Fiscal elabora demonstrativo fiscal, discriminando as notas fiscais não registradas (Anexo II), acostando-o aos autos, fl. 123; junta ainda, cópias das respectivas notas fiscais, além das páginas do livro Registro de Entrada comprovando a falta de escrituração das aludidas notas fiscais. O autuado pede apenas que seja cancelada ou reduzida a penalidade por ausência de dolo ou má fé.*

*Trata-se da presente exigência do descumprimento de obrigação acessória, dever instrumental de “fazer” a cargo do sujeito passivo, no interesse da fiscalização. O seu desatendimento cria embaraço no exame da tributação do próprio autuado e na implementação das políticas fiscais; o percentual de 10% previsto na norma (art. 42, inciso IX, Lei 7.014/96) incide sobre as operações não escrituradas. Mantida a exigência da penalidade, no valor de R\$ 7.693,33.*

*Na quarta infração, a acusação é de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo, no valor total de R\$ 32.826,66, tendo o autuado se creditado do imposto de notas fiscais, cujas AIDF's (Autorização de Impressão de Documentos Fiscais), não foram autorizadas pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.*

*O Demonstrativo Auditoria de Crédito Indevido – documento fiscal inidôneo, acostado aos autos, fls. 312/313 relaciona as operações consideradas irregulares, cuja cópia foi entregue ao autuado. Constan ainda no PAF cópia das notas fiscais consideradas inidôneas, documentos extraídos do sistema da SEFAZ evidenciando as irregularidades apontadas nas operações glosadas pelo Fisco.*

*Argui o autuado que ao adquirir as mercadorias, as empresas fornecedoras M & S COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA. CICMS 47.523.018 (fl. 314) e RONDON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. CICMS nº 26.969.594 estavam regulares no cadastro do Contribuintes do Estado da Bahia e que eventual irregularidade não pode servir de fundamento para a glosa de crédito fiscal, pois que a inabilitação depende da publicação de edital, neste sentido, pela Secretaria da Fazenda.*

*Examinando as peças que sustentam a exigência, constato, antes, que para as notas fiscais, que instruíram o valor do ICMS utilizado indevidamente, acostadas aos autos, fls. 343 à 357, nenhuma das respectivas AIDF, s (Autorização para Impressão de Documentos Fiscais) foram autorizadas pelo Secretaria da Fazenda. Assim, são fictas a AIDF nº. 99620349162007 de 16/10/2007 constante das notas fiscais emitidas pela empresa RONDON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.); AIDF nº. 99620349162007 de 07/08/2007 constantes das notas fiscais emitidas pela empresa M & S COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA., além da AIDF nº 17570036672007 de 11/09/2007 constantes das notas fiscais emitidas pela empresa TRIGON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., conforme documentos de provas anexados às fls. 317 a 319 e 321 a 323. Verifique ainda que o mesmo número de AIDF constam das notas fiscais das duas primeiras empresas (RONDON e M & S) acima referidas, além da grafia semelhante na emissão dos diversos documentos fiscais e os valores arredondados consignados nas notas fiscais (R\$ 6.000,00; R\$ 6.500,00; R\$ 5.850,00) comprovam a fraude perpetrada e a inidoneidade dos aludidos documentos.*

*Cabível destacar que a Lei nº 7.014/96, no art. 31, determina que o direito ao crédito fiscal, para compensação com o débito do imposto, está condicionado a idoneidade da documentação perante a legislação tributária estadual. Ressalto a responsabilidade tributária solidária do contribuinte autuado, considerando o estabelecido no art. 39 inc. V do RICMS/97-BA ao determinar que são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, qualquer pessoa física ou jurídica em relação as mercadorias que detiver para comercialização, industrialização ou simples faturamento desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea. Observando que o sujeito passivo está obrigado pela legislação tributária estadual, a exigir do emitente de documentos fiscais que o faça dentro das normas legais.*

*Ademais, as empresas fornecedoras não recolheram imposto normal, no período da autuação, conforme consta dos documentos anexados à presente exação, não apresentaram DMA em relação às notas fiscais emitidas, bem como constam do Relatórios INC – Dados Cadastrais respectivos Editais de inaptidão, anexos fl. 315 (M & S COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.) e fl. 332 (TRIGON LOCAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA. Destaco ainda que a TRIGON LOCAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.– Atividade econômica locação de automóveis sem condutor, histórico de atividade econômica em 2008 – Padaria e confeitaria (Relatório INC – Dados Cadastrais anexo fls. 331 a 333); a M & S COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA. - Atividade econômica comércio varejista de mercadorias em geral (Relatório INC – Dados Cadastrais anexo fl. 314 a 315); a RONDON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. – Atividade econômica comércio varejista de mercadorias em geral (Relatório INC – Dados Cadastrais anexo fl. 324), todos com atividades varejistas, mas efetuando venda por atacado para o contribuinte autuado de BOBINAS PLÁSTICAS, BANDEJAS, SACOLAS E FILMES PVC.*

*Por fim, o art. 97, inciso VII do RICMS-97/BA veda a apropriação de crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias, quando se tratar de documento fiscal inidôneo (art. 209).*

*Esse conjunto probatório informa categoricamente o acerto fiscal na glosa do crédito fiscal, relativamente às tais operações com a utilização de documentação inidônea, conforme reza a legislação de regência. Contudo, cabível consignar que a vedação acima tratada é mitigada, admitindo-se a utilização do crédito fiscal correspondente, depois de sanada a irregularidade, ou se, não obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado. O contribuinte autuado não se desincumbiu de apresentar tais elementos de provas. Infração caracterizada, no valor de R\$ 32.826,66.*

*Em derradeiro, na infração 05, a acusação fiscal revela que o autuado aproveitou-se dos créditos originados da empresa SUPER REIS DE ALIMENTOS LTDA., sem apresentar os documentos fiscais comprobatório do direito ao respectivo crédito.*

*O autuado garante, desde a inicial dos autos, que apresentará as notas fiscais que atestam a existência das operações, não o fazendo até o presente momento.*

*Infração subsistente, no valor que totaliza R\$ 9.255,98, conforme demonstrativo de fl. 359.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.*

Da leitura do voto acima se pode retirar que o julgador da 1ª JJF entendeu que:

- i. Uma vez reconhecidas pelo Recorrente as infrações 3, 6, 7, 8 e 9, considerou que restam devidamente confirmadas, não existindo lide e estão, portanto, fora da apreciação.
- ii. Reconhece a obediência ao devido processo legal, e todas as formalidades legais, sem violação aos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo fiscal.
- iii. Quanto à decadência suscitada, destaca a distinção legal dos prazos para homologação e lançamento e conforme análise dos casos em comento não acolhe as razões de extinção do direito da fazenda estadual de constituir os créditos tributários arguidos, por não vislumbrar a ocorrência de tal instituto.
- iv. Não logra êxito o pedido do Recorrente para a realização de revisão, perícia ou diligência, ou seja, revisão fiscal no que se refere à infração 1, pois entende serem os elementos constantes nos autos suficientes para a formação de juízo de valor.
- v. No mérito, resta inteiramente caracterizada a Infração 1, após minuciosa análise do demonstrativo fiscal, não foram achados, entre os produtos listados, aqueles beneficiados com a isenção; tampouco cabível, os demais argumentos aduzidos pelo Recorrente.
- vi. Resta mantida a exigência da penalidade aplicada à Infração 2, uma vez comprovada a falta de escrituração das aludidas notas fiscais.
- vii. Quanto à Infração 4 contam nos autos documentos extraídos do sistema da SEFAZ evidenciando as irregularidades apontadas nas operações glosadas pelo Fisco; pois consubstanciam são fictas as AIDF's constante das notas fiscais emitidas, caracterizando a fraude perpetrada e a inidoneidade dos aludidos documentos, uma vez não autorizadas pela SEFAZ.
- viii. Por fim, subsiste a Infração 5, pois a acusação fiscal revela que o autuado aproveitou-se dos créditos originados da empresa SUPER REIS DE ALIMENTOS LTDA., sem apresentar os documentos fiscais comprobatórios do direito ao respectivo crédito.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 607/619), em que basicamente reitera todos os termos aduzidos em sede de impugnação.

- i. Pleiteia a exclusão parcial dos itens 1 e 4 da autuação fiscal, ao arguir preliminar de ocorrência parcial de decadência no que se refere às aludidas infrações, dada a ciência do Auto de Infração ter ocorrido em 04/04/2013, a partir da qual ficaria interrompida a fruição do prazo decadencial, com base no art. 150, § 4º do CTN.
- ii. Ainda no que diz respeito à Infração 1, alega que a fiscalização se equivocou ao desprezar o ramo de atividade do estabelecimento, onde a grande maioria dos produtos são adquiridos com a tributação antecipada, por força do regime de substituição tributárias.
- iii. Requer o cancelamento integral ou redução da multa aplicada à Infração 2, uma vez não caracterizado dolo, fraude ou simulação, além de não ter implicado falta de recolhimento do imposto.
- iv. No que concerne à Infração 4, o Recorrente alega não se tratar o exposto na autuação da verdade material dos fatos sob exame. Informa que quando adquiriu as mercadorias das empresas M&S Ltda. e RONDON Ltda, ambas atuavam regularmente no ramo atacadista e que eventual irregularidade cadastral das mesmas não pode ensejar a aplicação da penalidade à ora recorrente, pois não gera, automaticamente, a desconsideração ou glosa do crédito.

Em Parecer da PGE/PROFIS emitido em 19/02/2014, a Procuradoria opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, uma vez não vislumbrados argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido, e após análise dos autos, concluir que as imputações estão devidamente tipificadas/comprovadas e encontram respaldo na legislação tributária, atendendo

todos os requisitos necessários e tendo o recorrente exercido plenamente seu direito de defesa.

**VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência e quanto à redução da multa - Infração 2)**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 19/11/2013 (Acórdão de fls. 587/595) que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/03/2013, com o objetivo de exigir o débito de ICMS no valor histórico de R\$ 136.078,16, em decorrência da constatação de 9 (nove) infrações, relativas ao exercício de 2008.

O Recorrente realiza impugnação tão somente das Infrações 1, 2 e 4.

Inicialmente, antes de adentrar no mérito recursal, verifico que, em sede de preliminar, o Recorrente pleiteia o reconhecimento da decadência parcial dos lançamentos relativos às Infrações 1 e 4, cujos fatos geradores ocorreram antes de 04/04/2008, data de ciência do respectivo Auto de Infração.

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 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 transcrito:

*“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 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.

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).

O auto foi lavrado e o contribuinte regularmente intimado em 04/04/2013, para reclamar créditos tributários de 31 de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009.

Não há dúvidas que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, razão pela qual os créditos lançados do exercício de 2008, até a data de 04 de abril do referido ano, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Em assim sendo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, em sede de preliminar, para reconhecer a decadência dos lançamentos realizados cujos fatos geradores ocorreram até a data de 04 de abril de 2008, relativos às Infrações 1 e 4.

Tendo sido vencido, passo à análise das razões recursais quanto ao mérito.

Basicamente, quanto a infração 1, Recorrente aduz que a fiscalização se equivocou ao desprezar o ramo de atividade do estabelecimento, onde a grande maioria dos produtos são adquiridos com a tributação antecipada, por força do regime de substituição tributária.

Cita o art. 356, RICMS/97, para deduzir que ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação, as operações internas subsequentes, e, assim sendo, “*o roteiro de fiscalização utilizado pelo autuante não é o apropriado ao ramo de atividade desenvolvido pelo autuado*”; portanto, a tal presunção da autuação, calcada no inciso VI, § 3º, do art. 2º do RICMS, não deve ser aplicada para cobrança de ICMS, pois implica dupla cobrança de ICMS para os produtos adquiridos e comercializados.

Pede, ainda, a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, além da revisão fiscal para verificação das mercadorias da substituição tributária, caso não se decrete a nulidade da autuação.

Da análise do respectivo PAF entendo assistir razão ao autuante quanto ao roteiro e procedimento de fiscalização utilizado.

Igualmente, entendo assistir razão, em parte, à Decisão do julgador de piso. Vejo que a JJF teve o cuidado de analisar cada mercadoria constante do Anexo I do referido lançamento fiscal para, em respeito à verdade material, verificar se assistiria razão ao Recorrente.

De fato, a grande maioria dos itens listados no referido anexo não se encontravam, à época, sujeitos à Substituição Tributária por antecipação prevista no art. 353 do RICMS/97, razão pela qual não se sustenta o fundamento da cobrança em duplicidade do referido imposto estadual.

Fundamenta o Recorrente que ao aplicar alíquota inferior na saída dos respectivos produtos, tal fato não acarretou em falta de recolhimento de tributo por estarem as mercadorias sujeitas ao regime de antecipação tributária do imposto.

A análise detalhada feita pela JJF não deixa dúvidas que a maioria dos produtos constantes do levantamento fiscal não estavam sujeitos à antecipação tributária.

Discordo, no entanto, da Ilma. JJF no que se refere ao produto Iogurte, que sobre este item assim decidiu:

*No que se refere ao iogurte, o Regulamento de ICMS ao tratar de substituição tributária em seu art. 352, inciso II, item 3.3, dispensa tal tratamento tributário, apenas para iogurte, cuja classificação fiscal esteja enquadrada na NCM 0403.10.00. O autuado, mesmo recebendo a listagem dos produtos segregados no levantamento fiscal, não cuidou de apresentar provas do efetivo NCM dos produtos identificados.*

Entendo ter sido equivocada a Decisão da JJF neste ponto. Isto porque, a meu ver, da análise dos demonstrativos fiscais, resta claro que os produtos identificados como Iogurte (vários sabores) se referem ao mesmo produto de classificação NCM 0403.10.00, previsto no inc. II, item 3.3 do art. 353 do RICMS/BA.

Desta feita, estando o referido produto sujeito à antecipação tributária do ICMS, a cobrança do imposto estadual na saída pode acarretar em cobrança em duplicidade. Deveria, a meu ver, ter o fiscal comprovado que tais produtos, em que pese sujeitos à antecipação, não tiveram o imposto recolhido de forma antecipada.

Entretanto, na forma em que foi feita, não vislumbro a segurança necessária ao lançamento tributário.

Desta feita, voto pela procedência parcial da Infração 1, devendo ser excluídos do levantamento fiscal, o ICMS cobrado para todos os produtos identificados como “Iogurte”, conforme demonstrativo abaixo:

D.OCORRÊNCIA	D.VENCIMENTO	VL. JULGADO-JJF	VLR. EXCLUÍDO	VLR. JULGADO-CJF
31/01/2008	09/02/2008	10.211,52	-38,93	10.172,59
28/02/2008	09/03/2008	8.121,31	-22,94	8.098,37
31/03/2008	09/04/2008	8.724,27	-28,21	8.696,06
30/04/2008	09/05/2008	8.039,60	-35,98	8.003,62
31/05/2008	09/06/2008	9.407,84	-56,22	9.351,62
30/06/2008	09/07/2008	8.881,29	-29,65	8.851,64
31/07/2008	09/08/2008	5.287,38	-73,00	5.214,38
31/08/2008	09/09/2008	4.158,10	-88,81	4.069,29
30/09/2008	09/10/2008	3.710,40	-108,93	3.601,47
31/10/2008	09/11/2008	3.345,90	-63,43	3.282,47
30/11/2008	09/12/2008	3.522,09	-79,86	3.442,23
31/12/2008	09/01/2009	8.003,65	-74,19	7.929,46
<b>TOTAL</b>		<b>81.413,35</b>	<b>-700,15</b>	<b>80.713,20</b>

Quanto à Infração 2, requer a redução da multa aplicada, uma vez que esta não foi praticada com dolo, fraude ou simulação, além de não ter implicado em falta de recolhimento do imposto, nos termos do §7º do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, servindo como parâmetro o Acórdão CJF nº 0206-12/05, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, que ementa.

Neste aspecto, entendo assistir razão ao Recorrente. O cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória tem por fundamento o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que prevê tais medidas se ficar provado que a infração foi praticada sem dolo, fraude e simulação e que não implicou falta de pagamento de tributo. Esse dispositivo contém dois requisitos para que se possa reduzir ou cancelar a multa.

Um desses requisitos é que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação. Como nestes autos sequer foi ventilada a existência de tais práticas, concluo que está satisfeito este requisito legal. Ademais, a postura do Recorrente na tentativa de corrigir as supostas inconsistências (mesmo que de forma parcial), a meu ver caracteriza a sua boa fé.

O outro é que a infração considerada não tenha implicado falta de pagamento do tributo. Não consta nos autos que tivesse sido apurada falta de pagamento de tributo por estes fatos. Da análise do Anexo II da presente autuação (fls. 122 a 310), verifico que os produtos cujas entradas não foram registradas na escrita fiscal referem-se a bens de ativo fixo e de uso e consumo do



Recorrente, e não bens para posterior comercialização que pudessem ensejar falta de recolhimento. Apenas a título exemplificativo, verifico que a Nota Fiscal nº 96104 (fl. 124) refere-se à aquisição de uma câmara frigorífica, por sua vez, a Nota Fiscal nº 96102 (fl. 127) registra a aquisição de prateleiras de mostruário, porcas e parafusos para suas respectivas instalações.

Assim, considero preenchidos os requisitos legais para redução da multa.

O RPAF, ao inaugurar a regulação processual do contencioso administrativo fiscal, no título das disposições gerais, recomenda que se apliquem ao processo administrativo determinados princípios jurídicos, “*sem prejuízo de outros princípios de direito*” (art. 2º). Dentre esses princípios, no que concerne ao caso em tela, aflora o princípio da proporcionalidade, que se traduz na dosimetria da pena em função da gravidade da falta e da situação individual do infrator. Esse princípio reflete-se no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual admite que o órgão julgador cancele ou reduza a multa, se não tiver havido dolo, fraude ou simulação, e desde que o fato não tenha implicado falta de pagamento de imposto.

Diga-se, em tempo, que o próprio Estado da Bahia através da Lei nº 12.903/13 concedeu REFIS Estadual vigente até o mês de novembro de 2013 onde concedia descontos de 90% nas penalidades por descumprimento de obrigação acessória.

Assim sendo, voto pela procedência da Infração 2, reduzindo-se a multa para R\$ 769,33 (setecentos e sessenta e nove reais e trinta e três centavos), equivalente a 10% da pena estipulada, com fundamento no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Já quanto à Infração 4, argumenta que se imputa ao sujeito passivo, entre o período de 31/01/2008 à 31/12/2008, a suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por se valer de documentação fiscal inidônea. Alega que, em 2008, quando adquiriu as mercadorias das empresas M & S Comercial de Alimentos Ltda – ME e Rondon Comércio de Alimentos Ltda., v. g., estas atuavam regularmente no ramo atacadista, mantinham endereço fixo com inscrição estadual neste Estado sob o nº 47.523.018 e 26.969.594, além de CNPJ sob o nº 01.402.060/0002-84 e 00.444.677/0001-19, respectivamente.

Questiona que eventual irregularidade cadastral dos alienantes não pode servir de fundamento para aplicação, posto que a simples suspensão ou cancelamento de inscrição de contribuinte em cadastro não gera, automaticamente, a desconsideração ou glosa do crédito decorrente das operações ocorridas anteriormente, pois esta glosa depende da publicação de edital, neste sentido, pela Secretaria da Fazenda e, concomitantemente, a falta de demonstração, pelo sujeito passivo, da efetividade do negócio.

Argui que, dessa forma, as operações prestadas, realizadas e comprovadas, inseridas numa cadeia negocial, não podem simplesmente serem ignoradas e seu crédito impedido de gozo, sob a simples afirmação de que o emitente das notas fiscais é inidôneo. Cita, nesse sentido, a lição de José Eduardo Soares de Melo.

Destaca que as empresas só foram consideradas não habilitadas em 04/05/2009 e 03/03/2011, ou seja, após a regular comercialização das mercadorias que ocorreram em 2008.

O Demonstrativo Auditoria de Crédito Indevido – documento fiscal inidôneo, acostado aos autos, fls. 312/313 relaciona as operações consideradas irregulares, cuja cópia foi entregue ao autuado. Constam ainda no PAF cópia das notas fiscais consideradas inidôneas, documentos extraídos do sistema da SEFAZ evidenciando as irregularidades apontadas nas operações glosadas pelo Fisco.

Após examinar as peças que sustentam a exigência, constato, antes, que para as notas fiscais, que instruíram o valor do ICMS utilizado indevidamente, acostadas aos autos, fls. 343 à 357, nenhuma das respectivas AIDFs (Autorização para Impressão de Documentos Fiscais) foram autorizadas pelo Secretaria da Fazenda. Assim, são fictas a AIDF nº. 99620349162007 de 16/10/2007 constante das notas fiscais emitidas pela empresa RONDON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.); AIDF nº.

99620349162007 de 07/08/2007 constantes das notas fiscais emitidas pela empresa M&S COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA., além da AIDF nº 17570036672007 de 11/09/2007 constantes das notas fiscais emitidas pela empresa TRIGON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., conforme documentos de provas anexados às fls. 317 a 319 e 321 a 323.

Verifico ainda que o mesmo número de AIDF constam das notas fiscais das duas primeiras empresas (RONDON e M & S) acima referidas.

Não restam dúvidas de que o documento é inidôneo.

A alegação do Recorrente de que as empresas, à época das operações eram contribuintes aptas, apenas procede quanto à empresa Rondon, conforme se verifica nas Informações do Contribuinte (fls. 324 e 325), a mesma apenas foi intimada por inaptidão no ano de 2011.

Entretanto, mesmo assim, a referida empresa encontrava-se no Regime do Simples Nacional no período de 01/07/2007 a 31/12/2008, conforme se verifica no anverso da fl. 324. Quanto ao aproveitamento de crédito decorrente de operações realizadas com pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional, a Lei Complementar 123/2006 dispõe que:

*Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.*

*§ 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições.*

*§ 2º A alíquota aplicável ao cálculo do crédito de que trata o § 1º deste artigo deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual de ICMS previsto nos Anexos I ou II desta Lei Complementar para a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da operação.*

(...)

*§ 4º Não se aplica o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo quando:*

*I - a microempresa ou empresa de pequeno porte estiver sujeita à tributação do ICMS no Simples Nacional por valores fixos mensais;*

*II - a microempresa ou a empresa de pequeno porte não informar a alíquota de que trata o § 2º deste artigo no documento fiscal;*

(...)

Desta forma, da análise dos documentos fiscais acostados ao presente PAF, verifico que os mesmos não preenchem o requisito constante do art. 23 da LC 123/2006, razão pela qual não possibilitariam a utilização do referido crédito de ICMS.

Ademais, verifico que os fundamentos trazidos pelo Recorrente não são suficientes para desconstituir o fato de que, o Recorrente se creditou com base em documentos fiscais claramente inidôneos.

O Número da AIDF constante nos documentos fiscais existe exatamente para possibilitar ao contribuinte aferir a validade ou não do documento fiscal correspondente.

Ademais, verifico que todos os documentos fiscais foram emitidos pela mesma empresa Gráfica (Gráfica Oliveira), em alguns deles, de empresas diversas, constam o mesmo número da AIDF.

Entendo que, apesar de logisticamente e empresarialmente complicado, o Recorrente tinha meios de aferir a legitimidade dos documentos fiscais que embasaram o crédito, ainda mais em se tratando de empresas Inaptas ou inscritas no Simples Nacional, o que demandaria uma maior atenção do contribuinte.

De fato, concordo que neste específico caso, o Recorrente está sendo apenado em razão de atos ilícitos cometidos por terceiros, entretanto existe a responsabilidade tributária solidária do contribuinte autuado, considerando o estabelecido no art. 39 inc. V do RICMS/97-BA ao determinar

que são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, qualquer pessoa física ou jurídica em relação as mercadorias que detiver para comercialização, industrialização ou simples faturamento desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea. Observando que o sujeito passivo está obrigado pela legislação tributária estadual, a exigir do emitente de documentos fiscais que o faça dentro das normas legais.

A Lei nº 7.014/96, no art. 31, determina que o direito ao crédito fiscal, para compensação com o débito do imposto, está condicionado a idoneidade da documentação perante a legislação tributária estadual. Outrossim, o art. 97, inciso VII do RICMS-97/BA veda a apropriação de crédito fiscal relativo à aquisição de mercadorias, quando se tratar de documento fiscal inidôneo (art. 209).

Diante de tudo quanto o exposto, entendo não restarem dúvidas quanto à ocorrência da Infração imputada.

Entretanto, no que se refere à penalidade aplicável, verifico que o lançamento exige do Recorrente a prevista no art. 42, inc. IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, que assim dispõe:

*Art. 42. (...)*

*(...)*

*IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto:*

*(...)*

*j) quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei;*

Ora, constitui fraude toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Entendo que da análise dos documentos do presente PAF, entendo que o auditor fiscal não logrou êxito em comprovar que o Recorrente teria agido em manifesta má-fé, e conscientemente da existência das Notas Fiscais, em conluio com as referidas empresas para reduzir obrigação tributária.

Veja que da análise do livro de registro de entradas do ano de 2008 (fls. 133 a 310), verifico a existência de um volume imenso de notas fiscais de entrada, dos mais diversos fornecedores. Por sua vez, apenas 14 (quatorze) documentos fiscais foram considerados inidôneos.

Ademais, os fundamentos trazidos pela JJF para fundamentar a suposta fraude, a meu ver, são absolutamente superficiais, não havendo nenhuma segurança quanto ao efetivo dolo do recorrente, que certamente deveria ser cabalmente comprovado.

Desta feita, entendo ser aplicável ao presente caso a multa de 60% prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e não a de 100% atribuída no lançamento, razão pela qual, de ofício, voto pela adequação da mesma.

Assim, entendo ser subsistente a Infração 4, devendo ser adequada a multa aplicada à prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Diante de tudo quanto o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### **VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência e não redução da multa - Infração 2)**

Em que pese os robustos votos prolatados pelo n. relator em diversos julgados por ele realizados, ousou, neste momento discordar de sua posição no que se refere à matéria dos prazos decadenciais para exigência do ICMS na presente lide para os fatos ocorridos até 04/04/2008.

Quando da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

A Procuradoria Geral do Estado, após exaustiva análise jurídica do quanto esposado na citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos onde tal matéria se fizesse presente deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/Profis, e, por consequência, por este Colegiado.

Desta maneira, afasto toda questão relativa aos prazos decadências, mantendo o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda.

Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A. O nobre relator entendeu ter havido prazo decadencial da exigência do tributo para os lançamentos ocorridos até 08/04/2008. Entretanto e no caso específico, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/09 e se encerra em 31/12/2013. O Auto de Infração foi lavrado em 28/03/2013.

Por fim, sendo tal matéria já sedimentada na jurisprudência deste CONSEF, permito-me transcrever o voto da Cons. Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão nº 0130-11/11 da 1ª CJF que, entendo, aqumbarca todos os aspectos ora postos no presente voto.

*Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:*

“Art. 107-B

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

*Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 01/07/2009, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2010 para efetuar o referido lançamento.*

*Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

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

Diante de tudo ora exposto, rejeito a preliminar de decadência suscitada pelo nobre relator, bem como pelo recorrente.

Ainda discordo n. relator quanto à redução da multa ora exigida em relação à infração 02.

É certo que o permissivo legal contido no art. 158 do RPAF/99 faculta ao julgador cancelar ou reduzir as multas de caráter acessório. Entretanto, deve ele dosar tal penalidade, se a situação assim se apresente, pois as determinações do § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 não podem ser aplicadas indiscriminadamente, sendo necessária a análise de cada caso de *per si*.

As JJF e as CJF podem reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigação acessória **se provado** não ter existido dolo, fraude ou simulação. No presente caso, o contribuinte não faz prova. Ressalto, inclusive, que o recorrente, conforme consta no presente Auto de Infração cometeu oito (excluída a presente) irregularidades à legislação tributária deste Estado, inclusive dentre elas constam: o recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, registro de entradas de mercadorias não tributáveis sem o devido registro da escrita fiscal (não impugnada); utilização de créditos fiscais indevidos (infrações 4, 5 e 6); não recolheu o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (reconhecida pela própria empresa); praticou operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas (não contestada pela empresa) e deixou de recolher ICMS relativo à aquisição de mercadorias de produtor rural extrator não inscrito no cadastro estadual de ICMS, na qualidade de responsável solidário. Estes fatos configuram ações que não somente dificultam o fisco à exercer suas atividades, bem como, resta claro de que não se pode afirmar com segurança a não existência de dolo. Afora que se este CONSEF seguir sistematicamente a linha de que cabe ao fisco, antes de aplicar qualquer penalidade de cunho acessório, ter que antes prova, por obrigação, não ter havido dolo, fraude ou simulação, como se infere do posicionamento do n. relator, o deixa sem respaldo legal para poder controlar as receitas estaduais, apenas podendo aplicar corretamente a legislação tributária posta e assim agir se comprovar dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte ou se entender que todo o contribuinte usa da má fé, o que, me parece, levaria a uma situação insustentável.

No mais, o que aqui se cobra é multa específica, determinada em lei. E, entendo, quando a lei assim age, em qualquer momento indica dolo, fraude ou simulação. Apenas aplica penação por descumprimento de obrigação acessória e a sua existência se dar em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais. Além do mais, tem caráter educativo, visando preservar o crédito tributário.

E o referido artigo ainda acrescenta que, mesmo sendo comprovada a não existência de dolo, fraude ou simulação, é necessário que o fato não tenha causado prejuízo ao Erário. Esta é também situação não provada nos autos. No presente processo foram constatadas diversas irregularidades, conforme acima descrito.

Voto no sentido da não redução da multa aplicada na infração 2, para manter inalterada a decisão de 1º Grau. Assim, o débito do Auto de Infração fica da seguinte configuração:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	81.413,35	80.713,20	60%
02	PROCEDENTE	7.693,33	7.693,33	-----
03	RECONHECIDA	300,00	300,00	-----
04	PROCEDENTE	32.826,66	32.826,66	60%
05	RECONHECIDA	9.255,98	9.255,98	60%
06	RECONHECIDA	2.965,79	2.965,79	60%
07	RECONHECIDA	186,60	186,60	60%
08	RECONHECIDA	425,31	425,31	60%
09	RECONHECIDA	1.011,14	1.011,14	60%
TOTAL		136.078,16	135.378,01	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206881.0001/13-6, lavrado contra **TEMES COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (MIXBAHIA SUPERMERCADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$127.384,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$7.993,33**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência e não redução da multa) - Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Denise Mara Andrade Barbosa e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência e redução da multa) - Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, José Antonio Marques Ribeiro e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência e redução da multa)

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de decadência e redução da multa)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS