

**PROCESSO** - A. I. N° 298627.0001/13-7  
**RECORRENTE** - LOJAS RIACHUELO S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF n° 0038-04/14  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 05/09/2014

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0250-11/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA COM IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO. **b)** EMBALAGENS UTILIZADAS NO ACONDICIONAMENTO DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Vedado à utilização de crédito fiscal. Mercadorias com fase de tributação encerrada. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Mercadorias submetidas ao regime normal de tributação. Infração subsistente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.2)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Omissões de saídas e entradas de mercadorias apuradas em auditoria de estoques. Inexistência de provas de inconsistências no levantamento fiscal. Distorções entre os estoques físicos e contábeis devem ser ajustados por meio de documentos fiscais o que não foi comprovado. Infrações não elididas. 3. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. Comprovado pagamento de parte do valor exigido, antes da autuação. Infração elidida parcialmente. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Mantida a Decisão. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração caracterizada. Mantida a Decisão. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. MULTA PERCENTUAL POR FALTA DE RECOLHIMENTO NO PRAZO. OPERAÇÕES REGISTRADAS. SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA NORMALMENTE. EMBALAGENS. Produto não destinado à comercialização. Inocorrência de fato gerador. Infração não caracterizada. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1%. **b)**

MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. NF's-es RECEBIDAS PELO BANCO DE DADOS DA SEFAZ. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Não comprovado a escrituração extemporânea dos documentos fiscais. Infrações não elididas. Mantida a Decisão quanto às infrações 1 a 13 e 15 a 17. Reformada a Decisão de procedente para improcedente apenas quanto à multa aplicada na infração 14. Rejeitada a nulidade suscitada. Indeferido o pedido de realização de diligência. Afastada a preliminar de decadência. Decisão por maioria. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, nos termos do art. 169, I, "b", do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida pela 4ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 28/03/2013, que reclama ICMS no valor de R\$488.144,26, em face das seguintes infrações:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (calçados e óculos) adquirida(s) com pagamento do imposto por substituição (2008 e 2009) - R\$11.277,61. Multa: 60%.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição - R\$4.620,82 (2008 e 2009). Multa: 60%, conforme anexos 2-A e 2-B, por entradas de embalagens sujeitas à antecipação total.
3. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme anexos 3 e 4 R\$86.180,10 (2008 e 2009). Multa: 60%.
4. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, conforme anexos 3 e 4 (2008 e 2009) - R\$315.287,37. Multa: 70%.
5. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias e exercício fechado, conforme anexos 5-A a 33 e anexo 35 (2008 e 2009) - R\$15.012,60. Multa: 60%.
6. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, conforme anexos 5-A a 33 e anexo 36 (2008 e 2009) - R\$5.254,41. Multa: 60%.
7. Deixou de recolher ICM 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, conforme anexos 37-A e 37-B. (2008 e 2009) - R\$19.974,26. Multa: 60%.
8. Deixou de recolher ICM 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, conforme anexos 38-A e 38-B, referente a notas fiscais capturadas no CFAMT (2008 e 2009) - R\$11.597,73. Multa: 60%.
9. Deixou de recolher ICM 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, conforme anexo 39, referente a NF's-es. (2009) - R\$496,15. Multa: 60%.
10. Deixou de recolher ICM decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao consumo do estabelecimento, conforme anexos 40-A e 40-B, referente a notas fiscais escrituradas (2008 e 2009) - R\$3.005,72. Multa: 60%.

11. Deixou de recolher ICM decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento, conforme anexos 41-A e 41-B, referente a notas fiscais capturadas nos CFAMT (2008 e 2009) - R\$585,37. Multa: 60%.
12. Deixou de recolher ICM decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento, conforme anexo 42, referente a NF's-es (10/2009) - R\$81,29. Multa: 60%.
13. 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 e/ou do exterior, relacionadas nos anexos 88 e 89, conforme anexos 43 e 44, referente à antecipação total por entradas de embalagens usadas no acondicionamento de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA, aplicando-se a proporcionalidade, conforme anexos 47 e 48 (2008 e 2009) - R\$ 4.220,73. Multa: 60%.
14. Multa percentual sobre o imposto 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 escrituradas, com saída posterior tributada normalmente, conforme anexos 45 e 46, referente à antecipação parcial de ICMS por entradas de embalagens usadas no acondicionamento das mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação com regime de tributação normal, aplicando-se a proporcionalidade, conforme anexos 47 e 48 (2008 e 2009) - R\$9.702,11. Multa: 60%.
15. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexos 49 e 50, referente a notas fiscais capturadas no CFAMT e NF's-es (outubro e novembro 2008). Multa de: R\$556,30.
16. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexos 51-A e 51-B, referente a notas fiscais capturadas no CFAMT (2008 e 2009). Multa de: R\$183,81.
17. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, conforme anexos 49 e 50, referente a notas fiscais NF's-es (outubro a dezembro 2009). Multa de: R\$107,88.

Na Decisão proferida na primeira instância (fls. 559/595), foi rejeitada a nulidade suscitada, fundamentando que o sujeito passivo pode contraditar a autuação, visto que foram trocados e-mails para prestar esclarecimentos o que possibilitou exercer o seu direito de defesa.

Foi indeferido o pedido de realização de revisão fiscal por entender da sua desnecessidade nos termos do art. 147, I, do RPAF/99, considerando os elementos existentes para proferir a Decisão.

Justificou a não apreciação das questões de constitucionalidade e de legalidade ao teor do art. 167 do RPAF/BA, por estar fora da competência do julgador administrativo.

Indeferiu o pedido de redução da multa, por se tratar de descumprimento de obrigação principal e não haver competência por parte da Primeira Instância deste Conselho de Fazenda (art. 159 do RPAF/BA).

No que tange ao mérito da autuação, fundamentou que:

*Infrações 02, 13 e 14 – Glosa de crédito fiscal por entradas de embalagens.*

*Englobando as três infrações, o argumento defensivo se funda no princípio da não cumulatividade do ICMS que daria direito ao crédito fiscal pelas aquisições das embalagens que acondicionam das mercadorias que revende, independentemente, do regime de tributação a que elas se submetem, mas razão não há em tal argumento, pelos seguintes motivos:*

*A infração 02 que tem suporte nos anexos 2-A e 2-B (fls. 24-38) se refere ao ICMS relativo às entradas de embalagens sujeitas à substituição tributária, imposto totalmente antecipado pelo autuado na qualidade de sujeito passivo por substituição, cujo crédito que admite utilizado é expressamente vedado pelo art. 93 do RICMS/BA.*

*Portanto, constatada a agressão ao dispositivo legal citado em situação inclusive admitida pelo Impugnante, tendo em vista que apenas protesta quanto à legalidade normativa que fundamenta a infração, a tenho como subsistente.*

*Infração procedente.*

*A infração 13 que tem suporte nos anexos 43 e 44 (fls. 180-185) se refere à falta de antecipação tributária do ICMS devido pela aquisição de mercadorias relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA, adquiridas de outras*

*unidades da Federação, obrigação tributária a que o autuado está sujeito na condição de sujeito passivo por substituição. Portanto, não se refere a glosa de crédito fiscal como alegado pelo Impugnante, mas ao não recolhimento do imposto por ele devido e que aqui corretamente se exige, razão pela qual subsiste o valor autuado.*

*Infração procedente.*

*Do mesmo modo, a infração 14 demonstrada analiticamente nos anexos 45 e 46 (fls. 186-193) não se refere à glosa de crédito fiscal, mas ao não recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial prevista nos arts. 61, IX, 125, II, §§ 7º e 8º e art. 352-A, do RICMS-BA, em virtude das entradas de embalagens usadas no acondicionamento e mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação com regime de tributação normal, usando-se no cálculo de apuração do imposto a proporcionalidade dessas mercadorias, situação em que se exige apenas a multa pelo recolhimento extemporâneo do imposto devido. Portanto, não tendo nada a reparar quanto ao levantamento fiscal nem tendo o Impugnante protestado quanto aos seus dados uma vez que também se limitou ao argumento de direito ao crédito fiscal que, neste caso, efetuando o recolhimento, de fato, tem direito, tenho o valor exigido como também subsistente.*

*Infração procedente.*

*Infrações 04, 05 e 06 – Omissões de entradas e saídas de mercadorias, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.*

*A infração 4, se refere a falta de recolhimento de ICMS constatado pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuada sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, apurada mediante o mesmo levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2008 e 2009.*

*Os demonstrativos fiscais que instruem a exigência fiscal constam dos autos às fls. 45-155 em amostragem, nas primeiras e últimas páginas, e integralmente no CD, fl. 289, com a apuração do respectivo débito calcado nas disposições do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e, especificamente, na Portaria nº 445/98 (artigo 13, inciso I, b), que trata sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.*

*Elaborados os demonstrativos que deram origem a exigência, com base nos documentos fiscais do próprio autuado, requisitados pela fiscalização, arquivos magnéticos (Convênio ICMS 57/95), além dos livros fiscais devidamente escriturados pelo próprio autuado, caberia ao impugnante juntar à defesa, demonstrativos e provas capazes de elidir a acusação (art. 123 do RPAF/BA), além de provar a regularidade das saídas consideradas omissas.*

*O autuado não agiu desse modo. Não comprovou a emissão dos documentos fiscais correspondentes às mercadorias objeto da imputação e constantes dos demonstrativos aludidos. Não apontou nem comprovou erros numéricos no levantamento fiscal, limitando-se a arguir a grande quantidade de artigos cadastrados, a variedade de tamanhos e cores dos seus produtos e que seu sistema informatizado gera venda sem conferência do produto em estoque e a aplicação do agrupamento de itens por similaridade, não cabível, pelas razões antes discutidas.*

*A legislação tributária prevê que todo evento que implique na circulação jurídica de mercadorias deve se fazer acompanhar do respectivo documento fiscal. Assim, ocorrendo troca de etiquetas, de códigos, sinistros que envolvam as mercadorias ou produtos do contribuinte implicando impossibilidade de sua comercialização ou sua saída regular, tais ocorrências devem ser materializadas através do competente documento fiscal e apresentado à fiscalização para a avaliação da repercussão tributária ou correspondência com as omissões apuradas. Disso não cuidou o autuado.*

*Posto isso, e tratando de procedimento fiscal devidamente regulamentado e levado a efeito na forma correta, constato a subsistência do valor exigido pela infração em apreço.*

*Infrações procedentes.*

*A infração 5 trata de falta de recolhimento de ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado por levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado e a infração 6 cuida da falta de recolhimento do ICMS das mesmas omissões da infração 5, mas relativo ao imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal.*

*Os autuantes elaboraram os demonstrativos de fls. 45/155, em amostragem, nas primeiras e últimas páginas e integralmente no CD, fl. 289, exigindo-se o ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (infração 06), apurado em função do valor acrescido (aplicação da margem de valor adicionado), além do imposto, na condição de responsável solidário (infração 5), por ter adquirido mercadorias de terceiro, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacompanhadas de documentação fiscal (art. 39, V, RICMS/BA). O levantamento em comento encontra-se expresso no art. 10 da Portaria nº 445/98.*

*Os argumentos defensivos foram manejados genericamente e sobejamente apreciados quando do exame da infração 4. Nenhuma arguição específica foi apresentada nas razões com relação aos diversos produtos relacionados pela fiscalização, extraídos da escrituração fiscal e eletrônica do próprio contribuinte autuado que, em se tratando de levantamento quantitativo de estoques e, elaborados os demonstrativos que deram origem à exigência, com base nos documentos fiscais requisitados pela fiscalização, em conformidade com os documentos devidamente escriturados pelo próprio autuado, caberia ao impugnante juntar à defesa, demonstrativos e provas capazes de elidir a acusação (art. 123 do RPAF/BA), sendo insubsistentes as arguições defensivas, conforme apreciação supra.*

*A exigência fiscal nas infrações 5 e 6 não causou nenhum embaraço ao perfeito entendimento dos créditos tributários exigidos, uma vez que os valores do imposto e sua fundamentação estão corretamente descritos na inicial dos autos e o demonstrativo fiscal indica cada produto omitido e o valor do ICMS antecipado não recolhido, razão pela qual, as tenho por subsistentes.*

*Infrações 5 e 6, procedentes.*

*Infração 3 - Demonstrada às fls. 39-44 (anexos 3 e 4), acusa recolhimento de ICMS a menos em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias escrituradas.*

*O Impugnante alega que os produtos objeto da autuação (óculos e seus acessórios) são mercadorias sujeitas à Substituição Tributária. Afirma ainda que o recolhimento do Imposto ocorreu antecipadamente pela modalidade da substituição tributária. Argui, também, que deveria se aplicar a Súmula 166, por se tratar de transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, portanto, não haveria a “circulação de mercadorias” e, consequentemente, não haveria a incidência do ICMS.*

*Ocorre que o autuado efetuou equivocadamente vendas de mercadorias dentro do Estado da Bahia sem a incidência do ICMS (aplicação de Alíquota zero), quando deveria ser normalmente tributada a 17%. O argumento defensivo não tem fundamento fático nem jurídico já que as mercadorias objeto da infração não se encontram na Substituição Tributária desde 01 de março de 2008 (Artigo 5º, inciso II do Decreto Estadual 10.710 de 18 de dezembro de 2007). Portanto, a acusação fiscal é subsistente.*

*Infração procedente.*

*Infração 01- Trata de uso indevido de crédito fiscal referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária.*

*O Impugnante, fundando-se no argumento da não cumulatividade do ICMS, alega direito ao crédito por referir-se a troca de mercadoria sujeita a substituição tributária anteriormente vendida.*

*Ocorre que a infração se relaciona à glosa de crédito de ICMS apropriado na entrada de calçados e óculos até 28/02/2008, com saída posterior sem tributação. Essas mercadorias, por serem objeto de antecipação tributária total, tem vedado o crédito fiscal, uma vez que este já foi concedido no momento do cálculo do imposto relativo às operações subsequentes (art. 97, IV e 353, II, itens 31 e 32, do RICMS/BA). Ademais, não há falar em crédito de ICMS apropriado no momento da devolução da mercadoria, uma vez que a venda original se deu sem tributação, tendo em vista a fase de tributação encerrada na entrada original no estabelecimento autuado.*

*Infração procedente.*

*Infrações 7, 8, 9, 10, 11 e 12 - Essas infrações cuidam da falta de recolhimento de ICMS devido por diferença entre alíquotas internas e interestaduais em razão de aquisição de mercadorias para o ativo fixo ou consumo do próprio estabelecimento.*

*A infração 7 se refere a ICMS por DIFAL na aquisição de mercadorias para o ativo fixo, relativo a notas fiscais regularmente escrituradas, conforme demonstrado às fls. 156-170 (anexos 37-A a 39).*

*Elaborando tabela e aportando DAE's de recolhimento que foram cotejados, os acatando quando pertinentes, os autuantes ajustaram o valor originalmente exigido, conforme demonstrativo Anexo 01 (fls. 501-502), que juntaram à informação fiscal, reduzindo o valor exigido de R\$19.974,26 para R\$10.974,24.*

*Desse ajuste o contribuinte foi informado com fornecimento dos demonstrativos refeitos e, tendo oportunidade, na manifestação sobre a informação fiscal de fls. 522-538 não apontou qualquer inconsistência no ajuste efetuado. Portanto, com fundamento nos arts. 140, 141 e 142 do RPAF, a infração subsiste no valor ajustado, conforme demonstrativo de fl. 495, que acolho.*

*Infração procedente em parte.*

*Infração 8 - A infração 8 se refere a ICMS por DIFAL na aquisição de mercadorias para o ativo fixo, relativo a notas fiscais capturadas no CFAMT, conforme demonstrado às fls. 156-170 (anexos 37-A a 39).*

*Por ocasião da informação fiscal, cotejando os documentos apresentados pelo Impugnante, os autuantes não identificaram elementos para elidir a acusação fiscal e mantiveram a exigência original.*

*Cientificado da informação fiscal, tendo oportunidade, na manifestação sobre a informação fiscal de fls. 522-*

538, objetivamente o Impugnante não protestou quanto a essa infração. Portanto, com fundamento nos arts. 140, 141 e 142 do RPAF, a infração subsiste no valor original.

Infração procedente.

Infração 9 - A infração 9 se refere a ICMS por DIFAL na aquisição de mercadorias para o ativo fixo, relativo a NF's-es recebidas pelo banco de dados da SEFAZ, conforme demonstrado às fls. 156-170 (anexos 37-A a 39).

Por ocasião da informação fiscal, cotejando os documentos apresentados pelo Impugnante, os autuantes não identificaram elementos para elidir a acusação fiscal e mantiveram a exigência original.

Cientificado da informação fiscal, tendo oportunidade, na manifestação sobre a informação fiscal de fls. 522-538, objetivamente não protestou quanto a essa infração. Portanto, com fundamento nos arts. 140 141 e 142 do RPAF, a infração subsiste no valor original.

Infração procedente.

Infração 10 - A infração 10 se refere a ICMS por DIFAL na aquisição de mercadorias para o consumo do próprio estabelecimento, relativo a notas fiscais regularmente escrituradas, conforme demonstrado às fls. 171-179 (anexos 40-A a 42).

Elaborando tabela e aportando DAE's de recolhimento que foram cotejados, os acatando quando pertinentes, os autuantes ajustaram o valor originalmente exigido, conforme demonstrativo Anexo 01 (fls. 501-502), que juntaram à informação fiscal, reduzindo o valor exigido de R\$3.005,72 para R\$ 2.899,02.

Desse ajuste o contribuinte foi informado com fornecimento dos demonstrativos refeitos e, tendo oportunidade, na manifestação sobre a informação fiscal de fls. 522-538 não apontou qualquer inconsistência no ajuste efetuado. Portanto, com fundamento nos arts. 140 141 e 142 do RPAF, a infração subsiste no valor ajustado, conforme demonstrativo de fl. 497, que acolho.

Infração procedente em parte.

Infração 11 - A infração 11 se refere a ICMS por DIFAL na aquisição de mercadorias para o consumo do estabelecimento autuado, relativo a notas fiscais capturadas no CFAMT, conforme demonstrado às fls. 171-179 (anexos 40-A a 42).

Por ocasião da informação fiscal, cotejando os documentos apresentados pelo Impugnante, os autuantes não identificaram elementos para elidir a acusação fiscal e mantiveram a exigência original.

Cientificado da informação fiscal, tendo oportunidade, na manifestação sobre a informação fiscal de fls. 522-538, objetivamente não protestou quanto a essa infração. Portanto, com fundamento nos arts. 140 141 e 142 do RPAF, a infração subsiste no valor ajustado.

Infração procedente.

Infração 12 - A infração 12 se refere a ICMS por DIFAL na aquisição de mercadorias para o ativo fixo, relativo a NF's-es recebidas pelo banco de dados da SEFAZ, conforme demonstrado às fls. 171-179 (anexos 40-A a 42).

Por ocasião da informação fiscal, cotejando os documentos apresentados pelo Impugnante, os autuantes não identificaram elementos para elidir a acusação fiscal e mantiveram a exigência original.

Cientificado da informação fiscal, tendo oportunidade, na manifestação sobre a informação fiscal de fls. 522-538, objetivamente não protestou quanto a essa infração. Portanto, com fundamento nos arts. 140 141 e 142 do RPAF, a infração subsiste no valor ajustado.

Infração procedente.

Infrações 15, 16 e 17 - Essas infrações tratam de falta de escrituração de notas fiscais referentes a mercadorias tributáveis e não tributáveis.

Para essas acusações o Impugnante alega que as infrações não procedem, pois escriturou as notas fiscais, embora extemporaneamente, em 2009. Entretanto, na documentação que o contribuinte anexou para comprovar suas razões não se identifica o registro das notas fiscais objeto da autuação. Portanto, as infrações subsistem.

Infrações 15, 16 e 17, procedentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 610/637), o recorrente comenta o lançamento, a Decisão proferida e reiterou os argumentos expendidos na impugnação inicial, afirmando que deve ser reformada conforme fundamentos que expôs:

Quanto a preliminar de nulidade não acolhida na Decisão recorrida, afirma que não deve prosperar os pressupostos de validade da autuação, visto que os parâmetros utilizados pela

fiscalização não coincidem com os adotados pela empresa. Ressalta que fez entrega dos arquivos magnéticos e não houve interferência da sua parte quanto à forma que foi analisada.

Requer, de início, a “Câmara Superior” a redução da multa aplicada ao teor da equidade, que a 4<sup>a</sup> JJF justificou não acolher por falta de competência legislativa (art. 159 do RPAF/BA).

No mérito, constato que foram reapresentados, na sua quase totalidade, os mesmos argumentos da impugnação inicial.

Quanto à infração 1 (crédito indevido/mercadoria ST - calçados e óculos), afirma que realiza trocas de mercadorias e ao dar entrada da mercadorias faz o registro nos estoques, gerando crédito de ICMS, com base no princípio constitucional da não-cumulatividade, conforme preconizados pelos doutrinadores, devendo ser afastado qualquer limitação normativa, por ser inconstitucional, não produzindo qualquer efeito no mundo jurídico.

Conclui que “*o ICMS devido foi pago num primeiro momento, quando da substituição tributária, e assim, não houve lesão alguma ao erário público, pois o ICMS foi pago no início da cadeia*” e o ICMS foi recolhido antes mesmo da circulação da mercadoria, adiantando o fluxo de caixa da Fazenda do Estado, não procedendo a exigência do imposto na infração 1.

Quanto às infrações n<sup>os</sup> 2, 13 e 14 (crédito fiscal indevido - embalagem), alegou que:

- a) Atua no comércio varejista de artigos do vestuário, adquire sacolas plásticas e caixas de presente para acondicionamento das mercadorias vendidas (calças, camisas, calçados);
- b) A fiscalização vinculou o crédito de ICMS/embalagens às saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo crédito é vedado à utilização;
- c) A embalagem é utilizada em todas as mercadorias (confecção, sapatos, cama, mesa, banho, relógios), a depender do seu tamanho, não tendo como identificar o produto que gerou a obrigação de recolhimento do imposto, com a receita da aquisição da embalagem;
- d) Independente da origem da embalagem e do vínculo com a mercadoria acondicionada, o crédito de ICMS gerado pela aquisição de embalagens é utilizado no momento do recolhimento do imposto ao teor do Princípio da Não Cumulatividade (§ 2º, II, do art. 155 CF);

Conclui que nas infrações 2, 13 e 14, as embalagens acondicionam mercadorias tributáveis e independente do tratamento fiscal da mercadoria é assegurado os créditos do ICMS.

Com relação à infração 3 (erro na aplicação alíquota - óculos e outros acessórios), sujeitas à ST, cujo imposto foi recolhido antecipado, é vedado o crédito no momento da entrada, por não haver lançamento de débitos na operação de saídas.

Entende que as saídas são tributadas, não pelo regime normal de apuração, mas sim pelo regime de ST, o que não foi considerado pela fiscalização.

Argumenta que ainda que fosse possível discutir o recolhimento do tributo, deve se discutir a operação de transferências realizadas entre filiais do mesmo contribuinte, cujo entendimento dos Tribunais Superiores é de que não incide ICMS sobre as transferências interestaduais, a exemplo dos julgados AI 618947 AgR e AI 693714 AgR cujas ementas transcreveu às fls. 627/628.

Ressalta que embora alguns Estados questionem a Súmula 166 do STJ, aplicando o disposto no art. 12, I da LC 87/96, que prevê tributação nas saídas para estabelecimento do mesmo titular, há inúmeras decisões do STJ e STF, reiterado no Recurso Especial Repetitivo nº 1125133/SP, o que obriga “*este Tribunal a decidir todos os casos idênticos da mesma forma*”.

Conclui afirmando que recolhe o tributo, mas mesmo desconsiderando esse fato, não pode ser exigido o ICMS nas operações de transferências, por não haver incidência do imposto, devendo ser julgada nula a autuação.

No tocante às infrações 4, 5 e 6 (omissões de entradas e de saídas), ressalta que atua no setor varejista movimentando milhares de mercadorias, com emissão regular de nota e cupom fiscal.

Admite que enfrenta problemas operacionais que causam distorções no registro dos estoque, inclusive corrigindo as inconsistências apuradas, recolhendo o imposto devido regularmente.

Requer o cancelamento destas infrações, considerando a utilização de: sub-códigos, perda de etiqueta, furtos, etc, que geram "saída" irreal. Também, os sub-códigos (vestuário e acessórios como bolsas, bijuterias, artigos de cama, mesa e banho, e etc), gerada em função de cor, tamanho, modelos, venda de peças com etiquetas perdidas, furtos, troca de mercadorias, tudo isso gera distorções nos estoques.

Entende que as omissões apuradas constituem falsos indícios, visto que são apuradas por meio dos arquivos magnéticos, mas que não considera as particularidades do ramo de negócio, que se considerado, não há omissão de entrada, nem de saída de mercadorias, cujos impostos foram recolhidos corretamente. Requer a nulidade destas infrações.

No tocante às infrações 7, 8, 9, 10, 11 e 12 (diferença de alíquota), ressalta que a Decisão da primeira instância reduziu o débito da infração 7 de R\$19.974,26 para R\$10.974,24 e na infração 10 de R\$3.005,72 para R\$2.899,02.

Quanto às infrações 8, 9, 11 e 12, julgadas procedentes por não ter sido comprovado o recolhimento do ICMS da diferença de alíquota (bens adquiridos destinados ao ativo fixo), afirma que o imposto *"foi recolhido pontualmente e integralmente, demonstrando a falta de liquidez da autuação, a qual deverá ser anulada, ou então baixada em diligência para novo levantamento"*.

Quanto às infrações 15, 16 e 17, argumenta que são injustas, *"vez que as notas foram escrituradas, e, portanto, as mercadorias listadas deram entrada com o devido registro"*.

Alega que, por um lapso *"as notas foram escrituradas somente no ano de 2009"*, de forma extemporânea e requer suas exclusões *"conforme se observa da documentação anexa"*.

Discorre sobre o percentual da multa aplicada de 60%, afirmando ser abusivo, cita texto de doutrinadores acerca de multa desproporcional, efeito de confisco, vedado pela Constituição Federal (art. 150, IV), que configura apropriação do patrimônio e que deve ser afastada.

Por fim, requer improcedência do Auto de Infração, seja pela falta de liquidez, pelos equívocos do levantamento fiscal e mácula a Constituição Federal. Também, requer a redução da multa imposta aplicada que possui caráter confiscatório.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 647/647, ressalta que na peça recursal foram reapresentados os mesmos termos da defesa inicial, sem indicar qualquer fato, argumento ou documento novo.

Faz um resumo das infrações, destacam equívocos, a exemplo das infrações 13 e 14 que trata de falta do recolhimento do ICMS por antecipação, mas que foi defendida como utilização indevida de crédito fiscal; questões genéricas relativas às infrações 4, 5 e 6 que derivam de levantamento quantitativo de estoques; crédito fiscal relativo a mercadorias enquadradas no regime de ST; da diferença de alíquota e aplicação de multa por falta de escrituração de notas fiscais.

Aduz que as multas aplicadas são previstas em lei, não cabendo a esta Câmara apreciar alegação de inconstitucionalidade, nem apelo de dispensa ao apelo da equidade. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Na assentada do julgamento, o Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel no momento que proferiu o seu voto, manifestou que de ofício deve ser declarado a Decadência relativa aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/08 a 28/03/08, vista que o Auto de Infração foi lavrado em 28/03/13 quando já teria decaído o direito da Fazenda Estadual constituir parte do lançamento, ao teor do art. 150, §4º do CTN.

## VOTO

Inicialmente com relação à preliminar de mérito de ocorrência de decadência, manifestada, de Ofício, pelo Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, deve ser afastada, conforme tem se

posicionado este Conselho a exemplo do Acórdão CJF 0144-11/09 e CJF 0141-11/12, bem como o posicionamento da PGE/PROFIS, não se vislumbra a decadência arguida diante da regra disposta no art. 173, I do 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.

Ressalte-se que conforme salientada pela PGE/PROFIS, não houve antecipação do pagamento do imposto pelo sujeito passivo para configurar a homologação prevista no art. 150, § 4º e sim falta de pagamento, ou pagamento a menos que o devido, de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o que desloca para a hipótese prevista no art. 173, I do CTN, com contagem do prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que expirou o prazo para a homologação expressa, pelo Fisco [de ofício] (Resp. 63.329-2/PR, STJ, 1ª T, u., 17.5.95; Resp. 63.308-SP, STJ, 1ª T, u., 4.12.95).

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 28/03/13, com relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, a Fazenda Pública tinha prazo até 31/12/13 para efetuar o referido lançamento, fato que ocorreu, o que afasta tal entendimento.

No Recurso Voluntário interposto, o recorrente suscitou a nulidade que não foi acolhida na Decisão da primeira instância, sob o argumento de que não deve prosperar os pressupostos de validade da autuação, em razão de falta de coincidência dos parâmetros utilizados pela fiscalização e os adotados pela empresa.

Verifico que o Auto de Infração acusa o cometimento de diversas infrações, cujos dados foram coletados em documentos fiscais pertinentes ao estabelecimento autuado, sendo que todas as infrações foram descritos com clareza e se fazem acompanhar de demonstrativos que relacionam notas fiscais, documentos de arrecadação, tendo sido indicado os dispositivos infringidos do Regulamento do ICMS/97 e multa aplicada prevista na Lei 7.014/96.

Por sua vez a empresa compreendeu e se defendeu de todas as infrações que foi acusado, logo não se vislumbra qualquer impossibilidade de exercer o seu direito de defesa, nem pressupostos de nulidade como elencado no art. 18 do RPAF/BA. Por isso, fica rejeitada a nulidade suscitada.

No que tange aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, que a empresa alega não coincidir com os parâmetros utilizados, serão analisados a seguir nas questões de mérito.

No tocante à infração 1, o recorrente argumenta que se trata de crédito apropriado relativo a operações de entrada de mercadorias decorrente de trocas e que o crédito de ICMS é assegurado com base no princípio não-cumulatividade.

Na Decisão proferida a JJF fundamentou que se trata de mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária (calçados e óculos), cujo crédito fiscal foi utilizado no cálculo do ICMS-ST (art.353, II, itens 31 e 32, do RICMS/BA).

O demonstrativo juntado às fls. 24 a 29 (CD à fl. 289) relacionam notas fiscais de entradas de tênis, sandália, tamancos, chinelo ...., etc, com indicação do CFOP 1.202 (Devolução de venda) e 2.152 (Transferência para comercialização).

Pelo exposto, em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme apreciado na Decisão recorrida, o crédito de ICMS relativo à aquisição foi utilizado no cálculo do ICMS devido por substituição e tendo a saída da mercadoria por venda original ocorrido sem destaque do imposto, em vista a fase de tributação encerrada, e é vedado a utilização do crédito (art. 97, IV do RICMS/97).

Quanto às entradas por transferências, não tendo o contribuinte apresentado qualquer argumento neste sentido, fica prejudicado a sua análise. Observo que os demonstrativos indicam recebimento por transferência de mercadorias enquadrados no regime de substituição tributária (calçados), com inscrições de números 200.824.481 e 160.798.981. Logo, se tratando de mercadorias enquadradas no regime de ST, o ICMS é devido por antecipação e vedado a utilização do crédito fiscal. Não tendo sido provado que as mercadorias tenham sido comercializadas pelo regime

normal de tributação, o que ensejaria aplicação de uma multa. Dessa forma, fica mantida a Decisão pela procedência da infração 1.

Relativamente às infrações 2, 13 e 14 (crédito fiscal indevido - embalagem), constato que o recorrente alegou comercializar artigos do vestuário (calças, camisas, calçados), tendo adquirido sacolas plásticas e caixas de presente para acondicionamento, cujo crédito fiscal pertinente entendeu ter sido feito corretamente, com base no princípio da não cumulatividade.

Na Decisão recorrida, foi apreciado que (i) a infração 2 refere-se à utilização de crédito fiscal de entradas de embalagens vinculada a produto submetido ao regime de substituição tributária, cujo crédito fiscal é expressamente vedado pelo art. 93 do RICMS/BA; (ii) a infração 13 refere-se à falta de antecipação tributária do ICMS, relativa à aquisição de embalagens, cujo recolhimento do imposto entendeu ser exigido corretamente; e (iii) a infração 14, refere-se ao não recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, que não foi recolhido tempestivamente, tendo aplicado multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Pelo exposto, tanto na defesa como no Recurso interposto, a empresa alega ser legítimo a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de embalagens, com relação às infrações 2, 13 e 14.

Como as três infrações contemplam institutos tributários diferentes (vedação de crédito; substituição tributária e antecipação parcial), será feita a apreciação por infração, em relação à Decisão proferida na primeira instância, ora recorrida.

Inicialmente, observo que como regra geral, é assegurado o direito de utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de material de embalagens (art. 93, I, “a” do RICMS/97). Entretanto, devem ser observadas as regras restritivas de utilização do crédito fiscal, pertinentes aos produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

Infração 2 – No demonstrativo às fls. 30/38, foi indicado porcentual de saídas de mercadorias comercializadas com fase de tributação encerrada (ICMS-ST) e apurado o ICMS creditado indevidamente. Tomando como exemplo o mês de janeiro/08, a nota fiscal 955017 consigna crédito de R\$109,18 e foi exigido ICMS utilizado indevidamente de R\$9,32 que corresponde ao porcentual de 8,53% das saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada.

Assim sendo, foi mantido o crédito fiscal de R\$99,86 relativo às mercadorias que deram saídas pela tributação pelo regime normal, como alega o recorrente. Portanto, o valor que foi exigido refere-se às embalagens que foram empregadas para acondicionar mercadorias que deram saídas com fase de tributação encerrada, cujo crédito fiscal é vedado ao teor do art. 97, IV do RICMS/97.

Infração 13 – Nos demonstrativos às fls. 180 a 185, a fiscalização apurou e exigiu o ICMS-ST, relativo às aquisições de embalagens, utilizadas no acondicionamento de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (calçados e óculos), adquiridas em outras unidades da Federação.

Também, a fiscalização apurou o porcentual relativo a saídas de calçados e óculos (8,06% e 0,48% no mês de janeiro/08) e apurou o valor do ICMS-ST proporcional à quantidade de embalagens adquiridas. A legislação prevê que na apuração do ICMS-ST deve ser “acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos” (art. 61 do RICMS/97), o valor da embalagem adquirida em outros estados e empregada no acondicionamento de produtos submetidos ao regime da ST, deve ser incluído na base de cálculo.

Infração 14 – Nos demonstrativos às fls. 186-193, foi apurado o ICMS antecipação parcial, relativo às aquisições de embalagens empregadas no acondicionamento de mercadorias submetidas ao regime de tributação normal. Não tendo sido recolhido tempestivamente o ICMS antecipação parcial, a fiscalização aplicou a multa de 60% prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Com relação a esta infração, verifico que o art. 352-A do RICMS/97 prevê que ocorre a “antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias [adquiridas] para fins de comercialização”. Entendo que a depender da operação, as embalagens podem ser mercadorias, quando o adquirente revende as embalagens.

Entretanto, na situação presente em que o autuado exerce atividade de comercialização de artigos do vestuário, as embalagens adquiridas (sacolas plásticas e caixas de presente) não se caracterizam como mercadorias destinadas a comercialização.

Entendo que a finalidade do ICMS antecipação parcial é equiparar a carga tributária da alíquota interna com a alíquota interestadual das mercadorias adquiridas para fins de comercialização. No caso de aquisição de embalagem adquirida para emprego no acondicionamento de mercadorias comercializadas, presume-se que o seu valor compõe o custo da mercadoria, e não há determinação expressa na legislação do ICMS para que seja exigido o imposto a título de antecipação parcial (art. 352-A do RICMS/97). Por isso, considero improcedente esta infração.

Pelo exposto, fica mantida a Decisão pela procedência das infrações 2 e 13 e reformada a Decisão de procedente para improcedente da infração 14.

Quanto às infrações 4, 5 e 6 (omissões de entradas e de saídas), o recorrente reapresentou os argumentos da impugnação inicial de que movimenta milhares de mercadorias com emissão regular de documentos fiscais o que ocasiona distorções no registro dos estoques (sub-códigos, perda de etiqueta, furtos, cor, tamanho, modelos, troca de mercadorias), o que conduz a falsos indícios das omissões de entrada e de saída de mercadorias.

Conforme apreciado pela 4<sup>a</sup> JJF, o sujeito passivo não apresentou qualquer demonstrativo ou documento fiscal para contrapor ao levantamento fiscal. A omissão de entrada ou omissão de saída parte da premissa básica da equação de movimentação dos estoques (EI + Compras – Vendas = EF), indicando quantidades do estoque inicial dos produtos levantados, compilando as entradas e saídas consignadas nas notas fiscais devidamente registradas nos livros fiscais (Registro de Entrada e de Saída), por fim, deduzindo os estoques finais.

A alegação recursiva de que a comercialização de milhares de itens geram distorções nos estoques é compatível com a realidade dos negócios, principalmente em decorrência de furtos. Entretanto, a legislação fiscal e contábil possuem mecanismos que devem ser empregados no momento do levantamento dos estoques apurados ao final de cada exercício. Dessa forma, a contabilidade processa as quantidades consignadas nos documentos fiscais (notas e cupons), de maneira que no momento da elaboração dos inventários, pode ocorrer que às quantidades físicas de mercadorias existentes não se coadune com a registrada na contabilidade (pelo sistema de controle de estoques), a exemplo da ocorrência de furto. Neste caso, a empresa deve emitir um documento fiscal de ajuste, inclusive do estorno do crédito fiscal, para compatibilizar as quantidades reais existentes com as que estiverem registradas na contabilidade.

Deve-se considerar também, que os produtos comercializados possuem códigos de barras que são lidos pelos scanners do sistema de emissão de documentos fiscais, o que minimiza a ocorrência de erros (cor, tamanho, modelo).

Como a empresa não apresentou junto com a defesa qualquer demonstrativo para comprovar a alegação genérica de que ocorreram distorções nos estoques acusação (art. 123 do RPAF/BA), nem junto com o presente Recurso, considero correta a Decisão proferida pela primeira instância de que os demonstrativos fiscais que instruem a exigência fiscal (fls. 45-155 e CD à fl. 289), fazem prova das omissões apuradas pela fiscalização em conformidade com o disposto nos artigos 936 e 938 do RICMS/97, procedimento contido na Portaria nº 445/98 que trata de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Fica mantida a Decisão pela procedência das infrações 4, 5 e 6.

No tocante às infrações 7 e 10, no Recurso interposto o sujeito passivo comentou que na Decisão recorrida foram reduzidos os valores exigidos (R\$19.974,26 p/R\$10.974,24 e R\$3.005,72 p/R\$2.899,02).

Assim sendo, não tendo apresentado qualquer argumento em contrário, fica mantida a Decisão.

No que tange às infrações 8, 9, 10, 11 e 12 (diferença de alíquota), julgadas procedentes, o recursista afirma que comprovou que o ICMS da diferença de alíquota (bens do ativo) “foi recolhido pontualmente e integralmente, demonstrando a falta de liquidez da autuação, a qual

*deverá ser anulada, ou então baixada em diligência para novo levantamento”.*

Quanto ao pedido de realização de diligência, verifico que a 4ª JJF o indeferiu, em razão de que os elementos constantes do processo eram suficientes para formar a sua convicção. Da mesma forma, fica indeferido tal pedido, visto que não foi apresentado qualquer demonstrativo relativo a estas infrações de modo que suscitasse dúvidas a serem esclarecidas (art. 147 do RPAF/BA).

As infrações 8, 9 se referem à falta de recolhimento de ICMS da diferença de alíquota, relativo à aquisição de mercadorias em outros Estados, destinadas ao ativo fixo e as infrações 10, 11 e 12 referem-se às aquisições de mercadorias destinadas a uso ou consumo do estabelecimento.

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, diante dos demonstrativos elaborados pela fiscalização a empresa apresentou apenas demonstrativo de recolhimento relativo à infração 7 (fls. 323/326) e 10 (fls. 327/330), cujos valores foram acatados em parte e que implicou na redução dos débito relativo aquelas infrações.

Com relação às infrações 8, 9, 11 e 12, não foi apresentado qualquer demonstrativo junto com a defesa para contrapor os elaborados pela fiscalização (fls. 156 a 179). Na informação fiscal (fls. 495 a 499) o autuante contra argumentou que não foram apresentados provas quanto ao que foi alegado, tendo sido cientificado da informação fiscal (fls. 522 a 538). Por sua vez, a 4ª JJF fundamentou sua Decisão (fls. 593/594), pela manutenção destas infrações, dado a falta de provas do quanto alegado (artigos 140, 141 e 142 do RPAF/BA).

Pelo exposto, não tendo no Recurso Voluntário sido apresentado qualquer documento para provar a alegação de que o imposto exigido foi recolhido tempestivamente com regularidade, fica mantida a Decisão pela procedência das infrações 8, 9, 11 e 12, visto que a mera negativa de cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo da responsabilidade pelo pagamento do imposto exigido, ao teor do art. 143 do RPAF/BA.

Quanto às infrações 15, 16 e 17 (multas por falta de escrituração de notas fiscais), o recorrente alega que “*as notas foram escrituradas, e...*”, que por um lapso “*foram escrituradas somente no ano de 2009*”, de forma extemporânea, “*conforme se observa da documentação anexa*”.

Constatou que esta alegação foi apresentada na impugnação inicial, tendo na Decisão ora recorrida sido fundamentado que “*na documentação que o contribuinte anexou para comprovar suas razões não se identifica o registro das notas fiscais objeto da autuação*”.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que os demonstrativos relacionam notas fiscais cujas vias foram acostadas às fls. 210 a 229, relativas à:

Infração 15 – Fls. 202 e 203 - Notas Fiscais nºs 145191, 504118, 504120 e 504131.

Infração 16 – Fls. 205 e 206 - Notas Fiscais nºs 978112, 1456, 188982, 192724, 194894, 8234 e 16050.

Infração 17 – Fls. 207 e 208 - Notas Fiscais nºs 3486, 1501, 5368, 216070, 216075 e 218073.

Na impugnação (fl. 331) a empresa alegou ter escriturado extemporaneamente as notas fiscais.

Na informação fiscal (fl. 449) os autuantes rebateram que não foi juntada com a defesa a cópia do livro REM, como indicação da data em que as mencionadas notas fiscais foram escrituradas.

A empresa foi cientificada da informação fiscal (fl. 520) e manifestou-se às fls. 522 a 538, porém não contestou o posicionamento dos autuantes, quanto estas infrações.

Por sua vez a 4ª JJF fundamentou sua Decisão (fl. 594) afirmando que “*na documentação que o contribuinte anexou para comprovar suas razões não se identifica o registro das notas fiscais*”.

Pelo exposto, considerando que não foi juntado qualquer documento junto com o Recurso interposto, fica mantida a Decisão proferida pela Primeira Instância, pela procedência das infrações 15, 16 e 17, visto que, não foram carreados ao processo qualquer prova em relação à alegação de que as notas fiscais objeto da autuação tenha sido escriturada extemporaneamente.

Por fim, quanto ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que as multas aplicadas com porcentuais de 60% e 70%, são previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96,

portanto são legais. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fls. 9 a 17), se atendida às condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, as multas aplicadas poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

Com relação ao pedido de redução da multa aplicada que possui caráter confiscatório, ressalto que em se tratando de multa por descumprimento de obrigação principal, esta Câmara de Julgamento Fiscal não possui atribuição legal para apreciar tal pedido, motivo pelo qual não pode ser acolhido, por falta de previsão legal.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reformando a Decisão da apenas pela IMPROCEDÊNCIA da infração 14, com exclusão do valor de R\$9.702,11, conforme o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE	11.277,61	11.277,61	11.277,61	60%
02	PROCEDENTE	4.620,82	4.620,82	4.620,82	60%
03	PROCEDENTE	86.180,10	86.180,10	86.180,10	60%
04	PROCEDENTE	315.287,37	315.287,37	315.287,37	70%
05	PROCEDENTE	15.012,60	15.012,60	15.012,60	70%
06	PROCEDENTE	5.254,41	5.254,41	5.254,41	60%
07	PROC. EM PARTE	19.974,26	10.974,24	10.974,24	60%
08	PROCEDENTE	11.597,73	11.597,73	11.597,73	60%
09	PROCEDENTE	496,15	496,15	496,15	60%
10	PROC. EM PARTE	3.005,72	2.899,02	2.899,02	60%
11	PROCEDENTE	585,37	585,37	585,37	60%
12	PROCEDENTE	81,29	81,29	81,29	60%
13	PROCEDENTE	4.220,73	4.220,73	4.220,73	60%
14	IMPROCEDENTE	9.702,11	9.702,11	0,00	-----
15	PROCEDENTE	556,30	556,30	556,30	-----
16	PROCEDENTE	183,81	183,81	183,81	-----
17	PROCEDENTE	107,88	107,88	107,88	-----
<b>TOTAL</b>		<b>488.144,26</b>	<b>479.037,54</b>	<b>469.335,43</b>	

#### VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Decadência)

Em que pese o brilhante voto do Conselheiro Relator, peço *venia* para adentrar, de ofício, na questão da decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação ao presente PAF.

Compulsando os autos, vejo que no caso em tela, houve a decadência do direito do fisco de constituição do crédito tributário conforme o art. 150, §4º do CTN, pois, vejo que parte dos fatos geradores ocorreu em 2008 e a autuação somente fora lançada em 28.02.2013, ou seja, cinco anos após alguns dos fatos geradores.

Para decidir sobre essa questão, faz-se necessário tecer uma reflexão sobre a edição da Súmula Vinculante nº 08 e o Parecer exarado pelo ilustre Procurador Geral do Estado da Bahia, em decorrência da diligência suscitada por esta CONSEF.

Pois bem, diz a Súmula Vinculante nº 08, editada pelo STF:

*“São inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Primeiramente ressalto que a redação dada ao verbete sumular não ajuda o intérprete a reconhecer o extraordinário alcance e dimensão dessa nova norma jurídica inserida no sistema legal brasileiro. A princípio, a referida manifestação do STF unicamente expurga do ordenamento jurídico, por vício de inconstitucionalidade, os citados artigos de matéria previdenciária.

Entretanto, somente após uma leitura atenta e diante de uma reflexão profunda dos fundamentos que levaram a edição desta posição jurisprudencial importante, é que podemos entender como todo o sistema tributário nacional foi alterado de forma indelével.

Após uma análise mais apurada dos seus fundamentos, entendo que a verdadeira questão de fundo neste posicionamento do Supremo Tribunal Federal é o estabelecimento da competência legislativa e o tipo de norma legal adequada para prever a aplicação dos institutos da decadência e prescrição. Da leitura dos votos dos Recursos Extraordinários que embasaram o entendimento sumular vinculante nº 8 (RE's 556664-1, 560626-1, 559943-4, dentre outros), fica constatado com plena nitidez que o STF conclui que a prescrição e a decadência só podem ser disciplinadas por Lei Complementar de âmbito nacional, vez que são institutos gerais do direito tributário.

A ementa do Recurso Extraordinário nº 556.664/RS é lapidar e resume toda a essência da debatida Súmula, por isso, vale transcrevê-la, *in litteris*:

*"EMENTA: 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, b, III, 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 556664 / RS-RIO GRANDE DO SUL / RECURSO EXTRAORDINÁRIO / Relator(a): Min. GILMAR MENDES / Julgamento: 12/06/2008 / Órgão Julgador: Tribunal Pleno)" (grifo nosso)*

Diante deste inequívoco pronunciamento, está claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal, via Súmula Vinculante nº 8, é no sentido de que **somente o CTN pode prever prazos prespcionais e decadenciais em torno de matéria tributária**. Deste modo, não cabe ao COTEB versar sobre tais assuntos, por se tratar de matérias reservadas a Lei Complementar, segundo mandamento constitucional e interpretação do próprio Supremo.

Na inteligência dessa jurisprudência vinculante, permitir regulação distinta por parte de cada ente da federação, implicaria um verdadeiro ataque aos princípios da isonomia e da segurança jurídica. Portanto, se faz necessária que a regulação desses temas tributários tenha âmbito nacional, sob a égide de uma única norma, qual seja: o CTN.

Deste modo, tecidas as considerações acerca dos reflexos advindos da decisão do STF, entendo que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial não se coaduna com o quanto disposto na própria Constituição Federal e no quanto estabelecido nos fundamentos da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Por seu turno, também devemos analisar a ressalva do início do §4º do art. 150, de que supostamente instituiria uma permissão legal para fixação de prazo diverso de decadência em outra lei, conforme suscitou a i. Procuradora no seu parecer.

A meu ver, para solucionar essa celeuma, devemos fazer uma interpretação jurídica com referência a dois aspectos relevantes na análise desta questão: a) a de que o CTN é anterior à promulgação da Constituição Federal de 1988, ou seja, aquele Código deve se adequar aos mandamentos constitucionais e, b) a de que o entendimento esposado pelo STF, com a edição desta Súmula Vinculante, não permite o regramento de institutos gerais de direito tributário por outras normas, a não ser a Lei Complementar prevista na própria Constituição Federal, afastando automaticamente a ressalva disposta no texto original do Código Tributário, parte, que eu entendo, não fora recepcionada pela Carta Magna.

Em outras palavras, não podemos nos ater a uma interpretação literal do disposto no §4º e conceder uma permissão aos legisladores infraconstitucionais, pois, tal atitude está em flagrante desacordo com a exegese do texto da Carta Magna e a interpretação do STF quando da expedição deste juízo Sumular. Caso contrário, não poderíamos falar em preservação da equidade e da segurança jurídica, princípios centrais e sustentadores da decisão vinculante do Tribunal Superior.

Ora, como a Súmula Vinculante declarou a inconstitucionalidade dos artigos de uma lei de natureza tributária, no caso, os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tinham como fundamento de existência legal o mesmo mandamento do art. 150, §4º, primeira parte do CTN, então, *mutatis mutandis*, verificada a inconstitucionalidade dos referidos artigos por falta competência material, fica afastada a aplicação da mesma permissão legal do §4º para as outras normas de natureza tributária de todos os entes da federação, instituidora de qualquer tributo. Isso nada mais é do que uma consequência lógica/jurídica inegável e inexorável, com aplicação e abrangência em relação à lei criadora de qualquer tributo, seja a lei do ICMS, ISS, IPI, etc.

Dessa forma, salta aos olhos que para o STF não cabe a nenhuma norma, de nenhum ente federativo, instituidora de qualquer tributo, regulamentar os institutos gerais de direito tributário, reservados pela Constituição Federal ao alvitre exclusivo de Lei Complementar, de âmbito nacional.

Porém, antes de fechar o raciocínio sobre a SV. 08, é necessário fazer breves comentários em relação à Resposta da Consulta sobre o Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica, elaborada pela PGE/PROFIS, de lavra do Procurador Geral do Estado da Bahia.

Queria apontar que, infelizmente, a Resposta concedida não aborda de maneira abalizada a questão principal para a solução dessa lide. Vejo que a d. PGE não fundamenta a sua posição quanto à possibilidade da aplicação ou não do COTEB, levando-se em conta o posicionamento do STF, mas tão somente expõe uma negativa de reabertura de debate, mantendo um posicionamento antigo, sob a égide de outras luzes que não mais existem. Em outras palavras, entendo que não houve o aprofundamento e a reflexão necessários que cabem no trato da questão da decadência e da prescrição, assuntos modificados após o pronunciamento do STF.

Em que pese o zelo sempre expedido por este órgão nos debates da matéria, devido à importância da questão em si, com consequências tributárias, administrativas e políticas práticas para o Povo e o Estado da Bahia, sinto que a falta de um posicionamento fundamentado, inequívoco e suficientemente claro deixou de trazer a necessária segurança jurídica para os administrados e para os contribuintes deste Estado.

Ademais, a Resposta prestada pela PGE formalmente responde à Diligência solicitada por esta 2ª Câmara de Julgamento, mas não esclarece em nenhum aspecto, o posicionamento a ser seguido nas situações iguais esta, vivida nos autos.

Dest'arte, apreendo que a única manifestação valiosa da Resposta, exarada pelo Procurador Geral do Estado, o Srº Rui Moraes Cruz, é a indicação da necessidade de alteração do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) para afastar divergências entre este e o Código Tributário Nacional. Pela importância dessa sugestão, transcrevo tal passagem:

*“Não obstante, tendo em vista o conteúdo das discussões sobre a matéria em comento, acolho a sugestão manifestada pela i. Procuradora Chefe em exercício no despacho de fls. 187/188, deve o presente expediente*

*retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazo estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN.”*

Ora, se há necessidade de alteração, é sinal de que tal norma não é adequada para a solução e regulação das situações jurídicas tributárias realizadas dentro do Estado da Bahia! Salvo melhor inteligência, a sugestão proposta parece indicar, com grande clareza e veemência, a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que reforça a tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional, lei de âmbito nacional, consoante inteligência da Súmula Vinculante nº 08.

Nesse contexto, devo lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial, uma vez que as questões gerais de matéria tributária só podem ser dispostas em lei específica, ditada pela Constituição Federal.

Por fim, com a patente alteração de paradigma ocorrida, tenho como certa a assertiva de que não podemos mais seguir a ‘antiga’ jurisprudência desse Conselho de Fazenda, que abraçava entendimento diferente sobre a possibilidade do regramento da decadência e da prescrição. A agora, após a edição da Súmula em debate, com a legislação sob novo enfoque, devemos repensar nosso entendimento para adequá-lo à nova realidade jurídica, imposta pelo STF, mas de forma alguma aplicá-la como anteriormente se fazia (com base no COTEB ao invés do CTN), como opinou a PGE/PROFIS, sob pena de prejudicar o próprio erário estadual, ante a flagrante inconstitucionalidade do regramento estadual e de se afastar do princípio da eficiência (art. 37, caput da CF), pois, nos tempos atuais, em plena era digital, 5 anos é tempo mais que suficiente para que o Fisco lance ou perquira qualquer soma a título de tributo.

Ressalto que, se levada à questão ao Poder Judiciário, o Estado arcará com enormes ônus sucumbências, que serão pagos pelas futuras gerações e administrações, desperdiçando dinheiro público do povo baiano.

Tecidas as considerações acerca da impossibilidade da aplicação do COTEB na regulação de matérias gerais de direito tributário, por não ser a norma prevista na CF/88, resta saber quando devemos aplicar o regramento do CTN no ICMS.

Como sabido, o Código Tributário tem dois artigos dispostos sobre a decadência: o art. 150, §4º, para lançamento por homologação, e; o art. 173, I, para lançamentos de ofício. Consequentemente, para sabermos qual regramento deve ser usado, temos que definir de maneira segura, quando estamos diante de um lançamento por homologação e quando estamos diante de um lançamento de ofício.

Primeiramente, vale transcrever os artigos 150, §4º e 173, I do CTN:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

*(...)*

*“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”*

Depois, devemos observar as normas e o entendimento jurisprudencial dominante do STJ para definir quando é caso de lançamento por homologação e de ofício. Nessa esteira, o COTEB, numa reprodução do artigo 150, do CTN, assim entende o que seria o lançamento por homologação, consoante o teor do seu art. 107-B:

*“Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”*

Sobre a diferenciação dos lançamentos, o STJ já pacificou seu entendimento no sentido de que lançamentos por homologação seriam aqueles que os sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento do ICMS sem que haja prévio exame por parte da autoridade administrativa, sendo aplicável, nestes casos, o quanto disposto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, a regra da decadência após 5 anos da ocorrência do fato gerador.

Podemos trazer à baila, a decisão do Agravo Regimental no Recurso Especial 117291 do Rio Grande do Sul, de relatoria do Ministro Benedito Gonçalves, que muito bem expõe o entendimento consolidado do STJ:

*“EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 20, § 4º, E 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC.*

*1. Agravo regimental no recurso especial em que se discute o prazo para a constituição de crédito tributário remanescente de ICMS, no caso em que ocorre o pagamento a menor do tributo.*

*2. Nos tributos cujos sujeitos passivos têm o dever de antecipar o pagamento sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, caso se apure saldo remanescente, a Fazenda deverá constituir-lo no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a extinção definitiva do crédito, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN. Precedentes: AgRg no REsp 1.152.747/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 22/2/2011; AgRg no REsp 1.192.933/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 11/2/2011; AgRg no REsp 1.182.862/RS, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 2/2/2011.*

*3. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.*

*4. Honorários advocatícios fixados em 0,5% sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 20, § 4º e 21, § 1º, do CPC.*

*5. Agravo regimental não provido.*

*(AgRg no REsp 1172391 / RS / AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2009/0249482-0 / Relator(a) Ministro BENEDITO GONÇALVES (1142) / Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 04/08/2011 / Data da Publicação/Fonte DJe 10/08/2011”)*

Entretanto, mesmo a despeito do entendimento consagrado do STJ de que qualquer pagamento efetuado a título de tributo já afirmaria a natureza jurídica do lançamento para a espécie por homologação, vislumbro, com a devida *venia*, que tal definição é extremamente fluida, sem delinear a necessária segurança jurídica que a situação impõe.

Pois bem, deixar a configuração do lançamento tributário ao alvitre do contribuinte não é a melhor resposta diante do ordenamento jurídico. Trilhando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o sujeito ativo poderia ‘ganhar’ um ano a menos de decadência com o pagamento de apenas 0,01 (hum centavo)! Trata-se de uma situação teratológica, que não se coaduna com os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica. Desse modo, percebo que a caracterização deve advir da lei, caso a caso.

No caso do ICMS, em regra, vislumbro que a sua apuração é mensal, com lançamento feito pelo próprio contribuinte e a devida homologação posterior, dos cálculos e do pagamento efetuado, pela autoridade administrativa pertinente.

Diante desse quadro legal, assegurado que: (i) a regra do ICMS é o lançamento por homologação, sendo exceção o lançamento de ofício, v.g., nos casos de lançamento por presunção do art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96; e (ii) entendendo que somente o CTN pode regulamentar as normas gerais de direito, por mandamento constitucional e aplicação da SV. 08 nos seus fundamentos; concluo que o prazo a ser observado nos lançamentos do ICMS por homologação é aquele previsto no art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos após o dia de ocorrência do fato gerador.

Por tudo exposto, concluo que as ocorrências datadas antes 28/03/2013 não mais poderão ser exigidas pelo Fisco da Bahia, porquanto alcançadas pela decadência, prevista no artigo 150, § 4º do CTN.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298627.0001/13-7, lavrado contra **LOJAS RIACHUELO S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$468.487,44**, acrescido das multas de 60% sobre R\$138.187,47, 70% sobre R\$330.299,97, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias de **R\$847,99**, prevista nos incisos IX e XI, do mencionado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

**VOTO VENCEDOR** (Preliminar de Decadência) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire Carvalho e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO DIVERGENTE** (Preliminar de Decadência) – Conselheiros(as): Rodrigo Lauande Pimentel, Leonardo Baruch Miranda Souza e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de Decadência)

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS