

A. I. Nº - 020747.0109/13-0  
AUTUADO - SONDATEC TECNOLOGIA DE CONCRETO LTDA – EPP  
AUTUANTE - MARIA HELENA DA SILVA RIBEIRO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 28.04.2014

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0077-04/14**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO INTERNA. DIFERIMENTO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. Falta de prova. Aplicação do art. 141 do RPAF/99. Ausência de interposição de fato modificativo ou extintivo específico em face da acusação fiscal. Ilícito administrativo caracterizado. Prejudicial de mérito rejeitada. Vigência do COTEB, com fulcro no art. 173 do CTN. Declaração de inconstitucionalidade e negativa de aplicação do RICMS/97. Incompetência do Órgão Julgador com base no art. 167, inciso I e aplicação do inciso III do RPAF/99, respectivamente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 26/09/2013, reclama ICMS no valor de R\$86.395,90, apurado mediante a seguinte infração: *Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme demonstrativos juntados ao presente auto de infração.* Multa de 60%. Período de abril/08 a dez/08.

O sujeito passivo apresenta impugnação às fls. 206/213. Inicialmente, suscita prejudicial de mérito relacionada com a decadência. Cita o art. 146, III, "b" da CF/88 e o Código Tributário Nacional - CTN – Lei Ordinária de 1966, recepcionada pela CF/88 como Lei Complementar – que estabelece, em seu art. 150, §4º, "*o Prazo Decadencial para os Tributos sujeitos ao Lançamento por homologação é de 05 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador*".

Afirma o prazo de 05 (cinco) anos, para Fazenda Pública constituir o crédito tributário, visto que se trata de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Ressalta ser manifestamente inconstitucional o art. 90 do RICMS/97, ao dispor o termo inicial para contagem do prazo decadencial - primeiro de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, por violar o art. 146, III, "b" da CF/88.

Explica que o Auto de Infração lavrado, para proceder à cobrança do ICMS, dos fatos geradores ocorridos entre 30/04/2008 e 31/12/2008, na qualidade de sujeito passivo por Substituição Tributária, decorrente de operações subsequentes nas vendas a contribuintes no Estado da Bahia, possui data de 26/09/2013, referendado em 30/09/2013 com os vistos das autoridades competentes, mesma data em que foi entregue ao impugnante, por ser ato administrativo complexo.

Esclarece que, em uma análise simplória dos autos, é suficiente para perceber o surgimento da decadência em face dos créditos tributários compreendidos entre 30/04/2008 e 30/09/2008, em virtude de ter ultrapassado mais de 05 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, nos moldes do art. 150, § 4º do CTN.

Frisa que do total de R\$86.395,90, pretendido pela Fazenda Pública, R\$61.290,53 já foram atingidos pela decadência, representando mais de 70% (setenta por cento) do suposto crédito lançado

fulminado pela decadência. Pede pelo acolhimento da prejudicial de decadência no período de 30/04/2008 a 30/09/2008.

Na questão de mérito, alega o impugnante quanto às operações não sujeitas ao regime de substituição tributária constantes no auto de infração. Diz que a Substituição Tributária do ICMS tem matriz constitucional - art. 150, § 7º, da CF/88, sendo delineada pela Lei Complementar nº 87/96.

Discorre sobre as modalidades de substituição tributária, quais sejam: i) em operações anteriores; ii) ou em operações subsequentes, além de mencionar a respeito da responsabilidade legal.

Menciona a imputação pela falta de retenção e repasse do ICMS, referente à venda de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação. Assinala que o Regime de Substituição Tributária por antecipação é aquele em que o fabricante das mercadorias é o responsável legal pela retenção, recolhimento e repasse do ICMS referente às operações subsequentes.

Afirma que as únicas operações sujeitas ao Regime de Substituição Tributária são aquelas identificadas com o Código Fiscal de Operações e Prestações das Entradas de Mercadorias e Bens e da Aquisição de Serviços - CFOP 5.400, tendo sido realizado o regular recolhimento do ICMS por antecipação. Acrescenta o equívoco da cobrança do ICMS decorrente de substituição tributária nas operações com CFOP 5.101, não sujeitas ao mencionado regime tributário.

Reafirma que as operações aptas a ensejar a obrigação de retenção, recolhimento e repasse do ICMS relativo a operações subsequentes são aquelas que envolvam mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, cujos CFOP sejam 5.400. Assim, pontua que as operações com CFOP 5.101, não se sujeitam a esse regime e, portanto, não podem dar azo à obrigação de recolhimento de ICMS por antecipação, como pretendido no auto de infração.

Pede o acolhimento da prejudicial de decadência e pugna pela improcedência do auto de infração. Protesta, ainda, pela utilização de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a posterior juntada de documentos, bem como a perícia contábil para verificar as operações constantes do levantamento fiscal, relativas ao CFOP 5.101, não submetidas ao regime de Substituição Tributária.

A autuante presta informação fiscal à fl. 232. Ratifica todo o procedimento realizado, pelo fato da empresa não ter apresentado qualquer documento ou argumento para afastar a acusação fiscal. Afirma que os lançamentos efetuados no presente auto de infração possuem suporte nos livros e documentos do sujeito passivo.

Relata sobre a coerência do lançamento tributário com o artigo 173, inciso I, do CTN, combinado com o parágrafo 5º, do artigo 107-B do Código Tributário Estadual e decisões do CONSEF, no sentido de adotar o prazo, para contagem da decadência, de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Por conseguinte, para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, o Fisco poderia efetuar o lançamento tributário até o dia 31/12/2013.

Ratifica todos os termos do lançamento, respaldado em fatos do tipo de atividade que o impugnante realizou no exercício de 2008, e não no CFOP escolhido pelo sujeito passivo, de forma incorreta, para fazer seus lançamentos.

Explica que a empresa adquire mercadorias utilizadas no processo industrial, para obter os produtos finais, elencados no Anexo 88, do RICMS- BA, relativos à substituição tributária. Dessa forma, o sujeito passivo enquadra-se na condição de substituto tributário, sendo obrigado a reter o ICMS quando das suas vendas, o que não correu, já que houve saídas das mercadorias como se fossem de tributação normal.

Por fim, pede a Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal - PAF está revestido das formalidades legais no que preceitua o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, tendo sido apurados o imposto, a multa e a respectiva base de cálculo, conforme demonstrativos e documentos juntados aos autos. Há, inclusive, clareza quanto à indicação do nome, endereço, qualificação fiscal do autuado e das condutas típicas do ilícito administrativo, bem como o nítido exercício do direito de defesa e do contraditório pelo sujeito passivo. Dessa forma, o lançamento está apto ao julgamento, pelo que afasto o pedido de perícia com base no art. 147, inciso II, alíneas "a" e "b" do RPAF/99.

Em que pese os argumentos defensivos aduzidos sobre a matriz constitucional do ICMS, quanto aos valores cobrados relativos ao período fiscalizado, incorre em equívoco o sujeito passivo ao pugnar pela declaração de decadência, vez que o Código Tributário do Estado da Bahia - Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981 - fixa período decadencial distinto daquele previsto no Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. De fato, ainda que este último diploma normativo fixe o marco temporal de cinco anos, após a ocorrência do fato gerador, essa regra somente se aplica na hipótese de vácuo legal, conforme seu § 4º do art. 150.

*Art. 150. ...*

[...]

*§ 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. (grifo acrescido)*

Ocorre que o legislador baiano tratou de prever prazo distinto, de acordo com a norma acima mencionada, para efetivação do lançamento, estabelecido pelo § 1º do art. 28 do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, *in verbis*:

*Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte à efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

Assim, a norma especial, contida no código baiano, afasta a incidência da norma genérica, prevista no CTN. O que nos leva a concluir que no dia 26/09/2013 (data da lavratura do presente auto de infração) não havia ainda ocorrido a decadência do direito de lançar o crédito relativo às operações tributárias inerentes aos meses de abril/08 a dez/08.

Verifico, ainda, os comandos do COTEB, no art. 107-A, que transcreve o art. 173 do CTN, vigente no ordenamento jurídico tributário e no art. 107-B, §5º, a respeito das regras atinentes à constituição do crédito tributário aplicáveis ao caso em tela.

### Código Tributário Nacional

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extinguise após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (grifo acrescido).*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Código Tributário do Estado da Bahia

*Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:*

*Nota 1: O art. 107-A foi acrescentado pela Lei nº 8.534, de 13/12/02, DOE de 14 e 15/12/02, efeitos a partir de 14/12/02.*

***I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (grifo acrescido)***

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por víncio formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

*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, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*Nota 1: O art. 107-B foi acrescentado pela Lei nº 8.534, de 13/12/02, DOE de 14 e 15/12/02, efeitos a partir de 14/12/02.*

*[...]*

*§ 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.*

No sentido do art. 107-A, o Regulamento do ICMS - RICMS/97, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, versa no seu art. 965.

*Art. 965. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:*

***I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (grifo acrescido)***

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por víncio formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Ademais, o entendimento acima explanado acompanha decisões reiteradas no âmbito do Conselho Estadual de Fazenda - CONSEF. A exemplo, tem-se excerto do voto do ilustre Relator Tolstoi Seara Nolasco, no Acórdão nº 0205-05/13, da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, a respeito do prazo decadencial.

"Convém também pontuar, quanto a esta matéria, que o entendimento acima explanado é o adotado pelo CONSEF em reiteradas decisões, com amparo em Pareceres da Procuradoria Estadual (PGE), a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, inclusive, em decisões mais recentes. Nesse sentido o Acórdão CJF nº 0009-12/08, cujo voto do eminente relator, representante das classes empresariais, Nelson Antônio Daiha Filho, é reproduzido parcialmente abaixo, a título ilustrativo: "

*'Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.*

*Rejeito a referida preliminar.*

*Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.'*

Logo, ao caso concreto, não opera o instituto da decadência arguido pelo impugnante, notadamente, pela vigência da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981 - Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB na ordem tributária, com fulcro no art. 173, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN, de modo a afastar a aplicação do art. 150, §4º do mencionado código. *Ex positis*, rejeito a prejudicial de mérito suscitada, em face dos lançamentos tributários relativos aos meses de abril/08 a dez/08.

No mérito, o PAF refere-se a operações sujeitas ao Regime de Substituição Tributária, na modalidade diferimento, cuja situação fática, trazida e constituída pela autuante, possui disposição contida nos arts. 61 e 353, inciso II, item 16, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, vigente à época dos fatos geradores imputados, a seguir destacados, em que há discriminação por espécie de mercadoria definidas através da "Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias NCM- SH) , não do CFOP, submetida ao mencionado regime.

[...]

*Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

*I - o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído ou adquirente, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador ou fixado pela autoridade competente;*

*II - na falta da fixação de preço referida no inciso anterior, o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto:*

*a) no Anexo 88, a ser determinado em função de ser industrial, atacadista ou importador o estabelecimento fornecedor ou remetente, tratando-se das mercadorias de que cuidam os incisos II e IV do art. 353;*

[...]

*Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado: (grifo acrescido)*

[...]

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado: (grifo acrescido)*

[...]

*16 - tintas, vernizes, ceras de polir, massas de polir, xadrez, piche, impermeabilizantes, removedores, solventes, essências de terebintina, secantes, catalisadores, corantes e demais mercadorias da indústria química a seguir especificadas, obedecida a respectiva codificação segundo a NCM (Conv. ICMS 74/94):*

*16.1 - tintas, vernizes e outros - 3208, 3209 e 3210;*

*16.2 - preparações concebidas para solver, diluir ou remover tintas, vernizes e outros - 2707, 2710 (exceto posição - 2710.11.30), 2901, 2902, 3805, 3807, 3810 e 3814;*

*16.3 - massas, pastas, ceras, encáusticas, líquidos, preparações e outros para dar brilho, limpeza, polimento ou conservação - 3404, 3405.20, 3405.30, 3405.90, 3905, 3907, 3910;*

*16.4 - xadrez e pós assemelhados - 2821, 3204.17 e 3206 (exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código NCM/SH 3206.11.19.);*

*16.5 - piche, pez, betume e asfalto - NCM/SH 2706.00.00, 2713, 2714 e 2715.00.00;*

*16.6 - produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas (exceto cola escolar branca e colorida em bastão ou líquida nas posições NCM 3506.1090 e 3506.9190) e adesivos - NCM/SH 2707, 2713, 2714, 2715.00.00, 3214, 3506, 3808, 3824, 3907, 3910, 6807;*

*16.7 - secantes preparados - 3211.00.00;*

*16.8 - preparações iniciadoras ou aceleradoras de reação, preparações catalíticas, aglutinantes, aditivos, agentes de cura para aplicação em tintas, vernizes, bases, cimentos, concretos, rebocos e argamassas - 3815, 3824;*

*16.9 - indutos, mástiques, massas para acabamento, pintura ou vedação - 3214, 3506, 3909, 3910;*

*16.10 - corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes - 3204, 3205.00.00, 3206, 3212.*

[...]

Por seu turno, o impugnante não se desincumbiu do ônus da prova relativo à interposição de fato modificativo ou extintivo, em face dos lançamentos das infrações constantes do respectivo auto. Apresenta, apenas, argumento voltado à não submissão desses lançamentos ao Regime de Substituição Tributária, modalidade diferimento, em virtude das operações estarem sob o Código Fiscal de Operações e Prestações das Entradas de Mercadorias e Bens e da Aquisição de Serviços - CFOP 5.101. Registro que, embora mencionadas nas fls. 211/212, não constam dos autos a devida prova relativa à tabela e notas fiscais aduzidas na peça defensiva.

Dessa forma, resta caracterizado o ilícito administrativo, em virtude da devida constituição dos elementos inerentes à obrigação tributária, além da falta de prova, com fulcro no art. 141 do RPAF/99.

Consoante com o art. 167, nos incisos I e III, do RPAF/99, este Órgão Julgador não possui competência para declarar a constitucionalidade, aventada pelo impugnante a respeito da legislação tributária baiana, além da negativa de aplicação do RICMS/97 suscitada, dada a aprovação desse regulamento pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, respectivamente.

Portanto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em epígrafe.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **020747.0109/13-0**, lavrado contra **SONDATEC TECNOLOGIA DE CONCRETO LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$86.395,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2014.

PAULO DANILLO REIS LOPES – PRESIDENTE

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO - RELATOR