

A.I. Nº - 232134.0004/18-8
AUTUADO - MENDONÇA BIJUTERIA LTDA
AUTUANTE - FERNANDO QUEIROZ MOTA FILHO
ORIGEM - INFAZ/ITABERABA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 20/12/2018

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0157-03/18

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. RECOLHIMENTO A MENOR. Contribuinte recolheu a menor o ICMS/Antecipação Total, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Excluídos os valores atingidos pela decadência – aplicação ao caso das disposições do art. 150, § 4º do CTN. Não há nos autos elementos probatórios capazes de obliterar a parte remanescente da imputação fiscal. Não elidida a presunção de legitimidade da autuação prevista no Art. 143 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99). Infração parcialmente subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOR. Sujeito Passivo recolheu a menor o ICMS/Antecipação Parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Excluídos também os valores atingidos pela decadência – aplicação ao caso das disposições do art. 150, § 4º do CTN. Também não há nos autos elementos probatórios capazes de obliterar a parte remanescente da imputação fiscal. Não elidida a presunção de legitimidade da autuação prevista no Art. 143 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99). Infração parcialmente subsistente. NULIDADE. Não acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão Unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 22/03/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$43.663,74 (quarenta e três mil, seiscentos e sessenta e três reais e setenta e quatro centavos), com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 01 - 07.21.02: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Fatos geradores ocorridos nos meses de Fevereiro, Abril, Maio e Julho a Dezembro, de 2013; Janeiro, Fevereiro, Abril, Maio e Julho a Novembro, de 2014; e Fevereiro, Junho a Outubro e Dezembro, de 2015. Valor histórico de R\$39.155,62. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 – 07.21.04: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro e Março a Maio, de 2013; Janeiro, Outubro e Novembro, de 2014; Abril a Novembro, de 2015; e Março a Agosto, de 2016. Valor histórico de R\$4.508,12. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração, presencialmente, em 18/04/2018 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 15/06/2018, peça processual que se encontra anexada às fls. 181/211. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração constante nos autos às fls. 197.

Na Peça Impugnatória, a Autuada inicia alegando haver uma divergência entre o fato apurado e o enquadramento legal da Infração 01. Para ilustrar o seu entendimento, cita a descrição da referida Infração, qual seja *"o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária nas aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado no período de fevereiro de 2013 a dezembro de 2015"*, e o seu enquadramento legal, que vem a ser *"ao ajuste de estoque de mercadorias que os Contribuintes baianos têm que realizar por ocasião de inclusões no regime de substituição tributária"*.

Diante da divergência apontada, declara a Impugnante, que o Autuante cerceia o seu direito de defesa e acarreta insegurança na determinação da infração, o que vem a ser causa de nulidade, conforme prevê o art. 18, inciso II e IV alínea "a" do Decreto nº 7.629/99. Registra que vão neste sentido as decisões deste Órgão Julgador, como atestam os Acórdãos nº JJF Nº 0148-01/14 e CJF Nº 0004-12/15.

Alega que o Fisco inobserva o devido processo legal, como também incorre em vício insanável ao exigir o pagamento de ICMS sobre período em que se operou a decadência. Argui que o Fisco não considerou que, relativamente ao período compreendido entre 01 de janeiro de 2013 a 30 de março de 2013, decaiu o direito da Fazenda Estadual de constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, como reiteradamente vem decidindo este CONSEF, conforme se observa dos Acórdãos CJF Nº 0089-12/17 e JJF Nº 0042-04/17, os quais exararam entendimento quanto ao prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador.

Aduz que falta motivo para o ilustre Autuante lavrar o Auto de Infração em tela, realizando a cobrança de ICMS por antecipação parcial, antecipação total e substituição tributária referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação com base de cálculo reduzida, mercadorias que tiveram o ICMS retido na fonte por substituição tributária, sobre mercadorias isentas, para uso/consumo, ativo imobilizado, mercadorias não tributadas como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, etc., como, afirma, se pode constatar nas notas fiscais anexas ao PAF.

Assim, pondera que não deve subsistir a exigência do pagamento de ICMS por antecipação ou substituição sobre mercadorias que tiveram redução de base de cálculo, sofreram substituição tributária, isentas, para uso/consumo, etc., tendo em vista que contrariam o entendimento deste órgão julgador, conforme se observa nos seguintes acórdãos que cita: ACORDÃO JJF Nº 0039-04/16, 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL; ACÓRDÃO CJF Nº 0017-11/15, 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL; e, ACÓRDÃOS JJF Nº 0040-05/15 e 0214-05/16, da 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL.

Cita o disposto no art. 2º, do RPAF/BA, que prevê que *"na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-ão aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito"*, e registra a intenção do legislador baiano em assegurar, aos Contribuintes, um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Além disso, argumenta que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de

forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o Contribuinte, evidenciando-se tal afirmativa principalmente no art. 112 do CTN quando se usa o princípio do in dubio pro Contribuinte.

Ademais, alega que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal e que a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem atribuem encargos, deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível.

Defende que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis.

Afirma que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal. Para corroborar o este entendimento, cita um trecho da Revista dos Tribunais onde se lê que *“a Fazenda Pública arrecada tributos em obediência a um imperativo legal, não porque possua interesse subjetivo a defender. Ao aplicar a lei impositiva, a administração fazendária somente tem o interesse objetivo de exercer a sua função constitucional, não possuindo motivo ou conveniência além do que está objetivamente prescrito nas regras jurídicas pertinentes.”* (*“Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos”*, in *Revista de Processo*, Jan – Mar, 1982, São Paulo, *Revista dos Tribunais*, P. 54).

Menciona que a ação da autoridade fiscal impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo Contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos. Que a função administrativa tributária que deve ser exercida pelo Fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro da mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade. Que a lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o mais vinculado possível, no exercício do qual serão praticados atos plenamente vinculados. Essa, aliás, afirma, é a expressão utilizada no art. 3º do CTN, que define o tributo como *“prestação pecuniária, compulsória, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”*

Nesse sentido, declara que não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público, sendo, por este motivo, que o caso *“sub examine”*, devido aos vícios que possuem, deverá levar fatalmente à decretação da sua nulidade.

Defende que, *“in casu”*, a falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial de mercadorias de outras Unidades da Federação destinadas à comercialização do estabelecimento, carece de motivos que sustentem a autuação, visto que se trata de mercadorias que tiveram suas bases de cálculo reduzidas, não havendo ICMS/Antecipação Parcial a recolher porque as saídas subsequentes estão sujeitas à alíquota de 7%. Que uma vez provado que as mercadorias possuem a base de cálculo reduzida (mercadoria da cesta básica, mercadoria da substituição tributária, isenta, etc.) fatalmente a ação fiscal será improcedente. E que os Acórdãos JJF Nº 0040-05/15 e JJF Nº 0214-05/16, da 5ª JJF corroboram com este entendimento.

Sobre a nulidade dos atos praticados sem motivação, cita a doutrina de: (i) Celso Antônio Bandeira de Mello (in *“Curso de Direito Administrativo”*, Malheiros, 110. ed., págs. 280 e ss.); (ii) Hely

Lopes Meirelles (*“Direito Administrativo Brasileiro, 15ª Ed. RT, SP, 1990, PP. 174/175”*); e (iii) Seabra Fagundes.

Por tudo quanto exposto, pugna que este CONSEF decrete a nulidade/improcedência do Auto de Infração em tela.

Em informação fiscal prestada às fls. 211-A/216, o Autuante afirma que a alegação de que há divergência entre o fato apurado e o enquadramento legal da Infração 01 é desprovida de qualquer fundamento, pois a descrição da Infração no referido lançamento fiscal está clara, objetiva e em perfeita consonância com o enquadramento legal. E que, antes que se adentre ao âmago da questão, faz-se importante ressaltar que, ao Autuante, cabe simplesmente cadastrar a infração no Sistema de Lançamento de Crédito Tributário – SLCT, e, quanto ao enquadramento legal, este se dá de forma automática, sem qualquer possibilidade de alteração, inclusão ou exclusão de dispositivos legais.

Ressalta que a Infração 01 está perfeitamente amparada pelo art. 34, III da Lei 7.014/96, o qual consta na peça de autuação como um dos dispositivos do *“enquadramento legal”*. Aduz que o art. 352 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997, e o art. 289 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, estabelecem o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS relativo à substituição tributária por antecipação.

Assegura que o Infrator está perfeitamente identificado em todas as NFes que documentaram as operações de aquisição de mercadorias e que se encontram relacionadas nos demonstrativos de auditoria anexos (fls. 14 a 173), cuja autenticidade, garante, pode ser comprovada através das chaves das NFes correspondentes, as quais também estão relacionadas nos referidos levantamentos fiscais. Ressalta, também, que estas Notas Fiscais Eletrônicas encontram-se relacionadas nos Livros Registros de Entradas de Mercadorias do próprio Contribuinte, cujos arquivos em meio magnético estão anexos a este PAF. Proclama, portanto, que na referida peça de autuação há provas robustas e suficientes para se determinar, com o máximo de segurança, a infração e o infrator.

Quanto ao entendimento de que o Estado não pode constituir o débito tributário relativo aos meses janeiro a março de 2013, em face do prazo decadencial, destaca a previsão do inciso I, do art. 173 do CTN, que diz que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Que para fatos geradores ocorridos em 2013, e que só poderiam ser objetos de lançamentos a partir de 2013, inicia-se o prazo de cinco anos a partir primeiro dia útil do mês de janeiro de 2014, cuja decadência (para todos os fatos geradores do exercício de 2013, desde 01 de janeiro até 31 de dezembro) ocorrerá no primeiro dia útil do mês de janeiro de 2019, exatamente como determina o dispositivo do CTN, citado anteriormente.

Com relação à afirmação de que houve cobrança indevida do ICMS por antecipação parcial, antecipação total e substituição tributária sobre mercadorias com bases de cálculos reduzidas, mercadorias com ICMS retidos na fonte por substituição tributária, isentas, para uso/consumo, ativo imobilizado, mercadorias não tributadas como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, esclarece que essa alegação é inverídica, totalmente desconectada com a realidade dos fatos, ou seja, todas as mercadorias são tributadas normalmente, não havendo nenhuma com redução de base de cálculo, isenta, ou algum bem para o ativo imobilizado como acredita a Impugnante.

Assevera que este fato pode ser facilmente comprovado através da discriminação das mercadorias constantes nos demonstrativos anexos a este PAF, às fls. 14 a 173, cujas informações são transcrições fiéis das Notas Fiscais Eletrônicas, e possuem autenticidade comprovada pelas chaves de acesso ao documento digital (também relacionadas nos referidos demonstrativos).

Destaca que todas as mercadorias constantes nos demonstrativos de substituição tributária por antecipação estão relacionadas no Anexo 88 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1996, e no Anexo I do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, sendo, em sua maioria, brinquedos com NCM 9503 (fls. 14 a 70). Quanto às mercadorias sujeitas ao regime da antecipação parcial, se tratam de confecções, relógios, material de escritório (fls. 72 a 173).

Salienta que a Autuada não apresentou qualquer prova de suas alegações.

Sobre a alegação defensiva de que as mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação tiveram a sua base de cálculo reduzida, tendo em vista que as operações de saídas daquele estado corresponderam à alíquota de 7%, explica que é primário o conhecimento de que as alíquotas das operações interestaduais das regiões sul e sudeste são menores em relação às alíquotas internas e isto não constitui redução de base de cálculo, sendo justamente o resultado da diferença dessas alíquotas que constituirá o percentual a ser aplicado para se calcular a antecipação parcial, conforme determina o parágrafo único do art. 386 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1996 e o parágrafo primeiro do art. 321 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Por fim, requer a procedência total do Auto de Infração.

Em 20/07/2018, a Autuada apresentou Manifestação à referida Informação Fiscal, apresentando, mais uma vez, as razões pelas quais o Auto de Infração em análise não merece prosperar.

Na nova Peça Impugnatória não há registro de fatos novos. Repete, o Sujeito Passivo, a mesma argumentação já apresentada em sede da Defesa Administrativa de fls. 181/211, acerca da: (i) divergência entre o fato apurado (pretensão fiscal) e o enquadramento legal da infração; (ii) decadência que se operou em relação aos meses de Janeiro a Março, de 2013; e (iii) falta de motivo para a autuação.

Reitera que o CONSEF decrete a nulidade/improcedência do Auto de Infração.

Não houve produção de nova Informação Fiscal por parte do Autuante.

VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor principal de R\$43.663,74 (quarenta e três mil, seiscentos e sessenta e três reais e setenta e quatro centavos), e é composto de 02 (duas) imputações fiscais, detalhadamente expostas no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Na Peça de Defesa, a Autuada suscitou a nulidade do Lançamento, alegando:

- (i) Haver divergência entre o fato apurado e o enquadramento legal da Infração 01, registrando que enquanto a descrição da referida Infração é *"o recolhimento a menor do ICMS por antecipação ou substituição tributária nas aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado no período de fevereiro de 2013 a dezembro de 2015"*, o seu enquadramento legal se refere *"ao ajuste de estoque de mercadorias que os Contribuintes baianos têm que realizar por ocasião de inclusões no regime de substituição tributária"*, fato que, no seu entender, acarreta insegurança na determinação da infração e cerceia o seu direito de defesa, caracterizando causa de nulidade, conforme prevê o art. 18, inciso II e IV, "a" do Decreto nº 7.629/99; e
- (ii) Falta de motivação para a lavratura do Auto de Infração em tela, a qual estaria caracterizada pela cobrança de ICMS por antecipação parcial, antecipação total e substituição tributária referente às aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados: (a) com base de cálculo reduzida; (b) com ICMS retido na fonte por substituição tributária; (c) sobre mercadorias

isentas; (d) destinadas a uso/consumo; (e) destinadas ao ativo imobilizado; e (f) outras não tributadas, tais como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, etc..

Sobre a alegação da existência de divergência entre o fato apurado e o enquadramento legal da Infração 01, saliento que à luz do § 1º, do art. 18 e o “*caput*” do art. 19 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99: (i) eventuais omissões ou incorreções e a não observância de exigências formais da legislação não acarretam nulidade desde que seja possível se determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário; e (ii) o erro da indicação de dispositivo regulamentar e/ou legal, não implica em nulidade, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Ademais, verifico que os demonstrativos que embasaram o lançamento e detalham a metodologia aplicada para apuração do valor exigido, foram apensados ao PAF, às fls. 13 a 173. Que estão contidos na mídia de CD inserida às fls. 175. E que tais documentos e elementos foram entregues ao Contribuinte por ocasião da ciência da autuação, conforme recibos de fls. 03; 176 a 179.

Ressalto que o Sujeito Passivo produziu duas Peças Defensivas acostadas ao processo, nas quais abordou questões de mérito, sem esbarrar em obstáculos que pudessem impedi-lo de desenvolver sua tese defensiva. Não havendo, portanto, que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Não procede tal argumentação defensiva.

No que concerne à suposta ausência de motivação para a lavratura do Auto de Infração, arguida pela Defendente, restou evidenciado nos documentos e elementos produzidos pelo Autuante ao longo da ação fiscal, em especial nos Demonstrativos de apuração do imposto a ser exigido (fls. 13 a 173), que a autuação se deu em razão da constatação de recolhimento a menor do ICMS/Antecipação Total e ICMS/Antecipação Parcial, referentes às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, caracterizando a existência de motivação necessária para a efetuação do Lançamento de Ofício pelo Autuante. Não assiste razão à Autuada.

Assim, não acolho as preliminares de nulidade apresentadas na Impugnação, pois entendo que: (i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Que o PAF está revestido das formalidades legais. E que não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Na sequência, passo ao exame da arguição de decadência dos fatos geradores ocorridos nos meses de Janeiro a Março, do exercício de 2013.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece em seu artigo 150, §4º, que “*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, e 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*”. Estabelece também no seu Art. 173, I que: “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco)*

anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Em face dos mencionados dispositivos, durante muito tempo, subsistiu importante discussão acerca de qual seria o entendimento para reconhecimento ou não da existência da decadência. Discutia-se se deveria ser aplicado o comando do art. 173, I ou aquele contido no Art. 150, §4º ambos do CTN.

Atualmente, esta matéria se encontra pacificada através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710, exarado pela Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), por intermédio do qual se firmou o entendimento de que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, na hipótese em que o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações e/ou prestações declaradas.

Quanto à regra do art. 173, I, o mencionado Incidente de Uniformização, registra que: (i) *“Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o Contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o Contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”*; e (ii) *“Nota 2: ... para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN), é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação”*.

No caso em lide, observo que: (i) houve registro das notas fiscais que acobertaram as operações objeto das Infrações 01 e 02 no competente Livro Registro de Entrada de Mercadorias (LRE), contido na mídia de CD de fls. 175, conforme noticiado pelo Autuante, em sede de Informação Fiscal, às fls. 214, e verificado por amostragem por este Relator; (ii) houve pagamento, mesmo que parcial do imposto referente às mencionadas operações, conforme indicado nos Demonstrativos de fls. 13; 33; 62; 71; 97; 141 e 164, e verificado por este Relator também por amostragem, junto aos documentos contidos na mídia de CD de fls. 175; e (iii) não há comprovação nos autos da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, para justificar a aplicação do art. 173, I do CTN, consoante a manifestação da Procuradoria Fiscal adrede mencionada, de que *“... é mister que seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.”* Assim, concluo que deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Então, considerando que o A.I. em exame foi lavrado em 22/03/2018 e que o ato de lançamento por ele formalizado se tornou perfeito e acabado com a ciência do Contribuinte verificada em 18/04/2018, entendo que os fatos geradores anteriores a essa data, relacionados com a: (i) Infração 01, ocorridos em 28/02/2013; e (ii) Infração 02, ocorridos em 31/01/2013 e 31/03/2013, foram fulminados pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, por força do art. 156, V do CTN, a seguir reproduzido:

*“CTN – Lei nº 5.172/1966
(...)”*

Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:

(...)

V – a prescrição e a decadência.

(...)”

Desta forma, devem ser excluídas as parcelas correspondentes aos meses de Janeiro a Março, de 2013, tal como solicitado pela defesa, e conforme demonstrativo abaixo inserido.

FATOS GERADORES ATINGIDOS PELA DECADÊNCIA						
Código	Infração	Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Pós Julgamento
07.21.02	01	28/02/2013	25/03/2013	60%	360,55	0,00
07.21.04	02	31/01/2013	25/02/2013	60%	51,64	0,00
07.21.04	02	31/03/2013	25/04/2013	60%	30,35	0,00

Passo doravante ao exame do mérito das Infrações que compõem este Lançamento de Ofício, em relação aos valores remanescentes, após a exclusão daqueles extintos pela decadência.

É fato que o art. 8º, II, §4º, I, “a” da Lei nº 7.014/96, e o art. 321, I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, estabelecem que são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS por antecipação tributária, na condição de sujeitos passivos por substituição, o contribuinte alienante neste Estado, inclusive aquele optante pelo Simples Nacional, das mercadorias constantes nos Anexos I da mesma lei do citado Regulamento, dentre as quais se encontram aquelas listadas nos Demonstrativos de fls. 13 a 70, que deram suporte à Infração 01, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado, estando a Autuada enquadrada nesta hipótese:

“Lei nº 7.014/96

(...)

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

(...)

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no §6 do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembaraço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

(...)”

“RICMS/BA - Decreto nº 13.780/2012

(...)

Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:

I - nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

(...)”

Por sua vez, o Art. 12-A da Lei nº 7014/1996, define que as aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, dentre as quais se encontram aquelas listadas nos Demonstrativos de fls. 71 a 173, que embasaram a Infração 02, ficam sujeitas à antecipação parcial do ICMS, sem encerramento da fase de tributação, independentemente do regime de apuração adotado pelo Contribuinte, exceto na hipótese daquelas, cujas operações internas sejam acobertadas por: (i) isenção; (ii) não incidência; ou (iii) antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, estando a Autuada também enquadrada nesta hipótese:

“Lei nº 7014/1996

(...)

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

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.

(...)”

Verifico que embora a Autuada tenha afirmado em sede de Defesa Administrativa que houve cobrança indevida do ICMS por antecipação parcial, antecipação total e substituição tributária sobre aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados: (a) com base de cálculo reduzida; (b) com ICMS retido na fonte por substituição tributária; (c) sobre mercadorias isentas; (d) destinadas a uso/consumo; (e) destinadas ao ativo imobilizado; e (f) outras não tributadas, tais como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, etc., não há no PAF nenhum documento ou elemento probatório capaz de comprovar tais alegações defensivas.

Entendo, portanto que, no presente caso está caracterizada a responsabilidade do Sujeito Passivo, tanto pelo lançamento e recolhimento do ICMS por antecipação tributária na condição de sujeito passivo por substituição (Infração 01), quanto pela antecipação parcial do ICMS sem encerramento da fase de tributação, nas aquisições interestaduais das mercadorias (Infração 02), respectivamente arroladas nos Demonstrativos de fls. 13 a 70 e fls. 71 a 173, em especial pelo fato deste não ter trazido aos autos quaisquer documentos e/ou outros elementos probatórios, capazes de obliterar as imputações fiscais descritas linhas acima, vez que na dicção do Art. 123, §5º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), abaixo reproduzido, caberia à Autuada apresentar provas capazes de elidir a exigência fiscal na fase de Impugnação do Lançamento:

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.

(...)

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

(...)”

Destarte, como nenhuma prova documental foi apresentada na Peça de Defesa interposta, considero que houve apenas a negativa de cometimento das Infrações 01 e 02, fato que à luz do disposto no Art. 143 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), também abaixo reproduzido, não desonera o Contribuinte de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal:

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

In fine, após a exclusão dos valores correspondentes às ocorrências extintas pela decadência, concluo que, no que tange à:

A INFRAÇÃO 01, que trata do recolhimento a menor do ICMS/Antecipação Total, na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, o valor de R\$360,55 exigido no mês de Fevereiro/2013, está extinto pela decadência, conforme fundamentação acima tracejada, remanescendo a exigência fiscal relativa às demais ocorrências registradas no Demonstrativo de Débito, contido nas fls. 01/02 do Auto de Infração, as quais não foram elididas pelas razões anteriormente explicitadas, no valor histórico principal de R\$38.795,07 (trinta e oito mil, setecentos e noventa e cinco reais e sete centavos). Infração parcialmente procedente.

INFRAÇÃO 02, que trata do recolhimento a menor do ICMS/Antecipação Parcial na condição de empresa optante do Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, os valores de R\$51,64 e de R\$30,35, exigidos respectivamente nos meses de Janeiro e Março de 2013, estão extintos pela decadência, conforme fundamentação colocada parágrafos acima, remanescendo a exigência fiscal relativa às demais ocorrências registradas no Demonstrativo de Débito contido nas fls. 02 do Auto de Infração, as quais também não foram elididas pelas razões anteriormente explicitadas, no valor histórico principal de R\$4.426,13 (quatro mil, quatrocentos e vinte e seis reais e treze centavos). Infração também parcialmente procedente.

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com redução do valor histórico total da exigência fiscal de R\$43.663,74 (quarenta e três mil, seiscentos e sessenta e três reais e setenta e quatro centavos), para R\$43.221,20 (quarenta e três mil, duzentos e vinte e um reais e vinte centavos).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232134.0004/18-8**, lavrado contra **MENDONÇA BIJUTERIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.221,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "d"

da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2018.

JOSE FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – JULGADOR