

**PROCESSO** - A. I- Nº 269283.0067/16-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE FERRAMENTAS E MÁQUINAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE FERRAMENTAS E MÁQUINAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0018-01/18  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 12/07/2019

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0130-12/19

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Períodos de ocorrência da exigência fiscal alcançados, parcialmente, pela decadência. Infração procedente em parte. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO DECRETO Nº 7.799/00, NAS SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES NA SITUAÇÃO CADASTRAL DE INAPTOS – CANCELADOS OU BAIXADOS. Períodos de ocorrência da exigência fiscal alcançados pela decadência. Infração improcedente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES NA SITUAÇÃO CADASTRAL DE INAPTOS – CANCELADOS OU BAIXADOS. O contribuinte/vendedor tem a obrigação acessória de exigir do contribuinte/comprador o extrato do Documento de Inscrição E (DIE), no qual consta a sua situação cadastral. Infração caracterizada. Recurso de Ofício PARCIALMENTE PROVIDO. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0018-01/18, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 269283.0067/16-8, lavrado em 19/12/2016, para exigir ICMS no valor histórico de R\$195.169,43, relativos a três infrações distintas, todas objeto dos presentes recursos, descritas a seguir.

*INFRAÇÃO 01. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$180.506,89, acrescido da multa de 60%;*

*INFRAÇÃO 02. Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro, março a novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.990,67, acrescido da multa de 60%. Consta se referir à redução indevida da base de cálculo prevista pelo Decreto nº 7799/00 em vendas a contribuintes inaptos – cancelados ou baixados – no cadastro do ICMS;*

*INFRAÇÃO 03. Deixou de proceder a 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, nos meses de janeiro, março a novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.671,87, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de falta de retenção do imposto por substituição tributária em vendas a contribuintes inaptos no cadastro do ICMS – inscrições canceladas ou baixadas.*

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 13/07/2017 (fls. 2816 a 2828) e decidiu

pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de três infrações à legislação tributária do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas impugnadas.*

*Inicialmente, cumpre apreciar a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante sob o fundamento de ocorrência de decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, no que tange aos fatos geradores ocorridos há mais de 05 anos, consoante o art. 150, § 4º e art. 156, V, ambos do Código Tributário Nacional (CTN).*

*A ocorrência da decadência por um longo tempo tornou-se uma matéria tormentosa no âmbito deste CONSEF, haja vista que, via de regra, as decisões sempre apontaram no sentido de inocorrência da decadência, por se considerar a contagem do prazo de cinco anos 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, e não no prazo previsto no § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal.*

*Após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas. Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.*

*Por outro lado, quanto à contagem do 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, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 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 valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

*A análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS permite concluir que, no caso de Auto de Infração referente à apuração e pagamento efetuado pelo contribuinte, atinentes à exigência de ICMS por recolhimento efetuado a menos, aplica-se a regra contida no § 4º do art. 150 do CTN, significando dizer que diz respeito à hipótese de lançamento por homologação, que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se à posterior homologação, expressa ou tácita, pela referida autoridade, como é o caso do ICMS.*

*No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2016, com ciência ao autuado em 21/12/2016, sendo que o período objeto da autuação abrange os meses de janeiro a dezembro de 2011. As infrações imputadas ao autuado dizem respeito à falta de recolhimento do ICMS (infrações 1 e 3) e ao recolhimento a menos do ICMS (infração 2).*

*No tocante à infração 1, apesar de a descrição da conduta infracional imputada ao autuado no Auto de Infração indicar que se trata de falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior, a análise dos demonstrativos/planilhas elaborados pelo autuante permite constatar que, na realidade, a exigência diz respeito ao recolhimento a menos do imposto, sendo possível constatar-se que em todo período objeto da autuação – janeiro a dezembro de 2011 – os demonstrativos/planilhas contêm os campos “Total”; “Pg cf DAE”; e “ICMS Devido”. A título de exemplo, cabe mencionar a planilha acostada às fls. 10/11, na qual se verifica que o levantamento referente ao mês de dezembro de 2011 apresenta o seguinte: “Total”: R\$19.657,30; “Pag. cf. DAE” R\$7.322,73; “ICMS Devido” R\$12.334,57.*

*Relevante observar que o valor do “ICMS Devido” de R\$12.334,57, constante na referida planilha é o mesmo que está sendo exigido no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração no mês de dezembro de 2011, portanto, a diferença entre o apurado e o recolhido pelo contribuinte.*

*Ou seja, não houve falta de pagamento, mas sim pagamento a menos no período de apuração, e tanto é assim que os recolhimentos efetuados foram considerados no levantamento levado à efeito pela Fiscalização.*

*Diante disso, considerando que a contagem do prazo decadencial se dá na forma do § 4º do art. 150 do CTN, no*

caso de recolhimento a menos efetuado pelo contribuinte, no presente caso, o crédito tributário de que cuida a infração 1, foi alcançado pela decadência, haja vista que ultrapassado o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário, já que a contagem se dá a partir da ocorrência dos fatos geradores que, no caso, ocorreram no período de janeiro a dezembro de 2011.

Diante disso, no que concerne à infração 1, ocorreu a decadência arguida pelo impugnante, sendo o crédito tributário exigido neste item da autuação extinto, consoante o art. 156, V, do CTN. Infração improcedente.

Quanto à infração 2 - recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo – não resta qualquer dúvida que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, haja vista que a contagem do prazo decadencial se dá na forma do § 4º do art. 150 do CTN, sendo que os fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro, março e novembro de 2011.

Dessa forma, a infração 2 é improcedente.

No respeitante à infração 3, o impugnante alega que não cabe à empresa vendedora consultar o cadastro do ICMS do Estado da Bahia a cada venda realizada para saber se o comprador está com sua inscrição ativa ou inapta, bastando que haja inscrição, como reza o art. 1º do Decreto 7.799/00.

Certamente que incorre em equívoco o impugnante. O Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6284/1997 (RICMS/BA/97), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores de que cuida este item da autuação, não determinava que o contribuinte/vendedor consultasse o cadastro do ICMS do comprador.

Na realidade, o referido Regulamento do ICMS determinava que constituía obrigação acessória do contribuinte/vendedor exigir o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) do comprador.

Neste sentido, plenamente cabível reproduzir abaixo os artigos que tratam da matéria, no caso os artigos 140, 141, 142, todos do RICMS/BA/97:

Art. 140. São obrigações acessórias do sujeito passivo as decorrentes da legislação tributária, tendo por objeto as prestações, positivas ou negativas, impondo a prática de ato ou a abstenção de fato que não configure obrigação principal, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização do tributo.

Art. 141. A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:

I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE); (grifei).

Verifica-se que a obrigação acessória atribuída ao contribuinte/vendedor - como é o caso do autuado - é de exigir do contribuinte/comprador a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE).

Portanto, contrariamente ao alegado pelo impugnante, não há obrigação nem necessidade de que o contribuinte/vendedor consulte o cadastro do ICMS do Estado da Bahia a cada venda realizada para saber se o comprador está com sua inscrição ativa ou inapta.

A explicação lógica sobre a desnecessidade de consulta ao Cadastro de Contribuintes do ICMS, por parte do contribuinte/vendedor, decorre do fato de que o próprio extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) demonstra a situação cadastral do contribuinte/comprador.

Neste sentido, vale reproduzir as disposições do artigo 178 e seus incisos, bem como do artigo 179, ambos do RICMS/BA/97, conforme abaixo:

Art. 178. O Documento de Identificação Eletrônico – DIE, que servirá como documento de identificação do estabelecimento, será emitido em seu inteiro teor ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico “<http://www.sefaz.ba.gov.br/>” e conterá, no mínimo, as seguintes indicações:

I - o número de registro no CNPJ (MF);

II - o número de inscrição estadual;

III - o nome ou razão social;

IV - o logradouro, número, complemento, bairro, município, UF, CEP e telefone;

V - código e descrição da atividade econômica;

VI - a condição cadastral;

VII - a forma de pagamento;

VIII - a situação cadastral vigente;

IX - a data da situação cadastral;

X - a data da consulta.

Art. 179. O extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) demonstrará a situação cadastral do contribuinte no momento da impressão.

Conforme se verifica da simples leitura dos dispositivos regulamentares acima transcritos, o contribuinte/vendedor ao cumprir a obrigação acessória de exigir o extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) do comprador, já obteria neste extrato a informação da situação cadastral do seu cliente, ou seja, se apto ou inapto – baixado ou suspenso.

Significa dizer que o comprador é que teria que ter em mãos o extrato do DIE e quando solicitado pelo vendedor apresentá-lo. Portanto, a obrigação acessória do contribuinte/vendedor era simplesmente exigir a exibição do extrato do DIE e não consultar a cada venda realizada o cadastro do ICMS do comprador, conforme alegado.

Assim sendo, considerando que o autuado realizou operações de saídas (vendas) de mercadorias a contribuintes que se encontravam na situação de inaptos - inscrições canceladas ou baixadas – no cadastro de contribuintes do ICMS, e não efetuou a retenção e recolhimento do imposto devido por substituição tributária, a infração é subsistente.

Em face disso, cabe observar que a decisão judicial aduzida pelo impugnante, além de não ter efeito vinculante, não se aplica ao caso em apreço.

Diante do exposto, as infrações 1 e 2 são improcedentes e a infração 3 procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

A 1<sup>a</sup> JJF interpôs Recurso de Ofício de sua Decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 2837 a 2854, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Informa, inicialmente, que é conhecida empresa brasileira que tem por objeto social “*o comércio, a importação e a exportação de suprimentos industriais, incluindo ferramentas, máquinas, motores, equipamentos para a indústria metal-mecânica, elétrica, eletrônica, de móveis, artefatos de madeira e para oficinas de manutenção mecânica e elétrica, instrumentos de medida e verificação, materiais elétricos, correias e mangueiras, artefatos de ferro, borracha, plástico, nylon e outros componentes ferrosos, não ferrosos e sintéticos de aplicação industrial ou mecânica, produtos químicos de aplicação industrial, equipamentos e materiais para solda, pintura e lubrificação, equipamentos para garagens, oficinas e postos de serviços, tintas, ferragens, rolamentos, lubrificantes, equipamentos de proteção ao trabalho, abrasivos, equipamentos e materiais de uso na construção civil e produtos manufaturados ou semi-manufaturados, matéria-prima, material secundário, material de embalagem, peças, partes e componentes industriais, guia de suprimentos industriais e guia de Manutenção, Reparo e Operações (MRO)*”. Informa, ainda, que, na promoção de seu desiderato social, conta com estabelecimentos em diversas Unidades da Federação, inclusive no Estado da Bahia. Por realizar diversas operações de compra e venda de mercadorias, se sujeita, em todos seus estabelecimentos, inclusive naquele situado em Salvador, BA, à incidência do ICMS. Dessa forma, seguindo a sistemática da não-cumulatividade que caracteriza o imposto estadual, credita e debita o valor do imposto em face das entradas e das saídas de mercadorias, recolhendo, ao final do período de apuração, eventual diferença que haja em favor do Estado da Bahia - tudo conforme dispõem o art. 155, II, §2º, I, da CF/88 e o art. 19 da LC n. 87/96.

Informa, ainda, que se sujeita, também, em relação a diversos produtos que comercializa, à sistemática conhecida por substituição tributária do ICMS (ICMS-ST). Na maior parte das vezes, encontra-se na condição de substituída na relação jurídico tributária, cabendo aos seus fornecedores o destaque e recolhimento do ICMS-ST.

Afirma que, a despeito da correção com que foi declarada a decadência do poder-dever da Administração Pública em autuar a Recorrente no atinente às Infrações 01 e 02 do Auto de Infração, os respeitados Julgadores, inexplicavelmente, deixaram de aplicar a decadência também no atinente à Infração 03 do mesmo lançamento fiscal. Em face disso, entende que deverá ser

acolhido o presente recurso voluntário, ao fim de que reste cancelada a totalidade do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração n. 269283.0067/16-8 com base nos argumentos que seguem.

Afirma que a decadência é a perda do poder-dever de constituir crédito tributário cujo fato gerador tenha ocorrido há mais de 05 anos, com base no art. 150, § 4º, c/c art. 156, V, do CTN, e na Súmula Vinculante 08 do STF. Não havendo dúvidas a respeito de que o ICMS se sujeita ao chamado lançamento por homologação, afirma encontrar-se o Fisco adstrito ao prazo fixado pelo art. 150, § 4º, CTN (cujo texto transcreve), para fins de constituição do crédito tributário.

Conforme dispõe o comando legal, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, a Administração Pública terá, desde a ocorrência do fato gerador, 05 (cinco) anos para homologar expressamente o “auto-lançamento” feito pelo sujeito passivo ou para lançar de ofício eventual diferença de imposto que entenda devido (art. 149, V, CTN). Não o tendo feito dentro do referido interregno, opera-se a chamada homologação tácita, que redunda na decadência do direito ao lançamento de tributo relativo a fatos geradores ocorridos há mais de 05 (cinco) anos. Configurada a decadência, entende que deverá ser declarada a extinção do crédito tributário, forte no art. 156, V, CTN. Transcreve a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho e de Souto Maior Borges em apoio aos seus argumentos.

Afirma ser importante afastar, desde logo, qualquer tentativa de aplicação do prazo decadencial estabelecido pelo art. 173, I, do CTN, eis que, conforme já confirmado pela C. 1ª Seção do E. Superior Tribunal de Justiça, a quem cabe dar a palavra final acerca da correta exegese da legislação federal, “a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador” (REsp 766.050/PR, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 28/11/07). In casu, tendo sido promovidos pagamentos de ICMS ao Estado da Bahia durante todos os meses abrangidos pela autuação, inclusive em relação ao período em que ocorridos os fatos gerados indicados na Infração 03 (de Jan/11 a Nov/11), como faz prova a documentação juntada pela ora Recorrente, defende não haver dúvida de que o prazo decadencial aplicável é aquele previsto no art. 150, §4º, do CTN.

Explica que a Infração 03 trata da (suposta) obrigação da Recorrente de verificar a situação fiscal de seus clientes (adquirentes de mercadoria), em cada operação de venda por si realizada, tudo ao fim de descobrir se os mesmos não estão com a inscrição estadual cancelada ou baixada perante os Órgãos de Fiscalização do Estado da Bahia. Não o tendo feito e por isso tendo realizado vendas a empresas com inscrições estaduais canceladas ou baixadas entre os meses de Janeiro e Novembro de 2011, a Recorrente teve contra si constituídos os créditos tributários ora combatidos.

Alega que em 21/12/2016, data na qual a Recorrente foi notificada do lançamento fiscal, já havia transcorrido mais do que 05 anos a contar dos fatos geradores de que trata a Infração 03 – ocorridos entre Janeiro e Novembro de 2011. Por este motivo, entende que também os créditos tributários constituídos pela Infração 3 do Auto de Infração devem ser extintos pela decadência (art. 150, §4º, do CTN).

Argumenta que a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, em relação aos fatos geradores de que trata a Infração 03, ocorridos entre Janeiro e Novembro de 2011, deve ser promovida da mesma forma com que aplicada em relação aos fatos de que tratam as Infrações 01 e 02. Como dito e repetido, a jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça, que pacificou o tema relativo à aplicação da regra decadencial fixada no art. 150, §4º, do CTN, exige que se esteja diante de a) tributo sujeito ao lançamento por homologação; b) que tenha havido pagamento antecipado; e c) que não haja dolo, fraude ou simulação. No presente caso, consoante entendido pela própria 1ª Junta de Julgamento Fiscal, os três requisitos encontram-se preenchidos – cabe destacar que no período em questão,

que inicia em Janeiro e finda em Novembro de 2011, foram promovidos pagamentos antecipados de ICMS pela Recorrente, como faz prova a documentação juntada em anexo à originária impugnação.

Alega ser fácil perceber, assim, que a cobrança do ICMS promovida por meio da autuação ora combatida, em relação às operações realizadas durante os meses de janeiro a novembro de 2011, inclusive no atinente àquelas que deram origem aos créditos tributários constituídos através da Infração 03, deve ser cancelada, pois sobre tal período as autoridades administrativas já não mais detinham poder-dever de lançar quando da notificação da Recorrente (ocorrida em 20/12/2016). Eventuais obrigação e crédito tributários decorrentes de fatos geradores ocorridos até dezembro de 2011 já estavam extintos quando da notificação do auto de infração, em razão da decadência (art. 150, § 4º, do CTN c/c art. 156, V, do CTN). E nem se diga, ademais, que a decadência quanto ao poder-dever das autoridades fiscais da Bahia não obedece ao comando do art. 150, § 4º, do CTN, mas ao art. 107-B da Lei Estadual 3.956/91. Tal dispositivo de lei estadual, ao arreio da disposição constitucional expressa no art. 146, III, “b”, da CF/88, dita que as autoridades fiscais bahianas têm prazo decadencial de 05 anos a iniciar no primeiro dia do exercício seguintes aquele em que ocorrido o fato gerador – verdadeira repetição do quanto dita o art. 173, I, do CTN, exclusivamente para os tributos sujeitos ao lançamento de ofício. Ocorre, porém, que a norma estadual não pode ser aplicada por mostrar-se nitidamente inconstitucional. Desnecessário qualquer esforço ao fim de verificar que decadência é matéria reservada pelo art. 146, II, da CF/88, à lei complementar nacional, não podendo, pois, ser tratada por lei estadual. A clara intenção do constituinte foi assegurar que certas matérias, como a decadência, receberão tratamento uniforme em todas as Unidades da Federação, motivo pelo qual foram resguardadas à lei complementar nacional (CTN). Cita doutrina de Leandro Paulsen, ao tempo em que transcreve julgado do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Por tudo isso, entende que deverá ser reformado o v. acórdão recorrido, ao fim de declarar a decadência do poder-dever do Fisco Estadual de constituir os créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro e novembro de 2011, indicados na Infração 3 do Auto de Infração, nos termos dispostos no art. 150, § 4º, CTN.

Superável fosse a decadência do crédito tributário constituído pela Infração 3 do Auto de Infração, entende, ainda assim, que haveria de ser reformado o lançamento fiscal, porquanto não é possível exigir da Recorrente a retenção e recolhimento do ICMS-ST pela realização de vendas junto a contribuintes “inaptos”, cujos cadastros junto a SEFAZ/BA encontravam-se baixados, suspensos ou cancelados no momento da venda das mercadorias.

Argumenta que, a despeito da regra prevista no art. 353, I, do RICMS/BA, interpreta que tal regra somente se aplica ao contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes. Estando os adquirentes das mercadorias vendidas pela Recorrente inscritos nos cadastros da SEFAZ/BA – mesmo que temporariamente desabilitados, por conta de momentâneas baixas, suspensões ou cancelamentos - conclui não haver como obrigar-lhe à retenção do tributo, pois cabe à Recorrente, apenas e tão-somente, nos termos do art. 1º do Decreto 7.799/00 verificar se os adquirentes possuem cadastro junto a SEFAZ/BA. Possuindo – esteja ou não regular a inscrição do adquirente, encontre-se ou não inapta, suspensa ou baixada - poderá aplicar a redução da base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00.

Nesse sentido, destaca a jurisprudência do E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia que, em caso muitíssimo semelhante ao presente, houve por cancelar a exigência fiscal por entender que as irregularidades cadastrais do adquirente não justificam a penalização da contribuinte-vendedora. Transcreve a decisão citada.

Defende que não seria proporcional e razoável determinar que a cada venda, o vendedor promova a verificação da situação cadastral do comprador, sendo que a existência de inscrição, apenas, já é suficiente para a concessão do benefício constante do Decreto nº. 7799/00. Alega que os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade garantem o direito dos contribuintes,

protegendo-se de medidas exorbitantes como aquela engendrada na autuação ora combatida, expressa na exigência de conferência pela Recorrente da situação cadastral dos contribuintes adquirentes de suas mercadorias a cada operação realizada.

Portanto, na linha da melhor jurisprudência, entende que deve ser reformado v. acórdão recorrido, ao fim de que sejam desconstituídos os créditos tributários espelhados na Infração 03 do originário lançamento fiscal, porquanto a Recorrente não tinha obrigação de reter o ICMS-ST no caso de vendas promovidas a contribuintes inaptos em razão de baixa ou cancelamento de suas inscrições nos cadastros da SEFAZ/BA, tendo em vista que o art. 353, I, do RICMS/BA, exige apenas que os mencionados adquirentes estejam inscritos.

Por todo o exposto, requer seja provido o presente recurso voluntário, ao fim de que seja reformado o v. acórdão recorrido que incorretamente manteve os créditos tributários constituídos por meio da Infração 03 do presente Auto de Infração, desse modo restando cancelados todos os créditos tributários constituídos pelo lançamento fiscal.

Termos em que, pede Deferimento.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JJF (Acórdão N° 0018-01/18) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$444.660,40 para o montante de R\$19.684,86, em valores atualizados à data do julgamento (vide folha 2830), o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado está relacionada à decretação da improcedência das infrações 01 e 02, sendo este o objeto do presente recurso.

A Infração 01 foi descrita como “*Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, ...*”. A decisão de piso acolheu a alegação de decadência suscitada pelo Sujeito Passivo, tendo julgado esta infração improcedente, pois reconheceu que a ciência do auto de infração se deu mais de cinco anos após a ocorrência dos fatos geradores objetos do lançamento. Aplicou, portanto, aos fatos narrados, a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, a despeito de a descrição da conduta ter indicado tratar-se de “*Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação*”, ao fundamento de que o demonstrativo de débito revela tratar-se “recolhimento a menos”.

De fato, o exame do demonstrativo de débito “ANTECIPAÇÃO DO ICMS EM AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERC. ENQUADRADAS NA SUBST. TRIBUTÁRIA”, cópia no CD à folha 24, indica que, do valor do imposto apurado em cada mês, foi deduzido o montante recolhido em DAE’s pagos com esse código de receita, tendo sido lançadas apenas as diferenças entre as duas variáveis. Assim, parece adequado dispensar, aos fatos, o tratamento jurídico-tributário de pagamento parcial do tributo.

Tendo havido pagamento parcial, é forçoso admitir que a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no art. 150, § 4º do CTN (cujo termo *a quo* é a ocorrência do fato gerador), conforme orientação contida no Incidente de Uniformização n° PGE 2016.194710-0, que firmou o entendimento de que o prazo para feitura do lançamento tributário deve ser contado com fundamento na regra decadencial posta no art. 150, § 4º do CTN, ou seja, de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador quando se tratar de recolhimento a menor, conforme se extrai do seu enunciado, abaixo reproduzido.

*“Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas (grifo acrescido).”*

Considerando que a ciência do lançamento se deu em 21/12/2016, conforme folha 03, restaram decaídas as exigências fiscais cujas datas de ocorrência tenha se dado até o mês de novembro de 2011, incorrendo em acerto o acórdão recorrido neste ponto. Todavia, quanto à exigência fiscal com data de ocorrência em dezembro de 2011, entendo que a perda do direito de lançar somente iria se materializar no mês de janeiro de 2017, revelando-se lícita a exigência fiscal perpetrada em dezembro do exercício anterior.

Assim, deve ser reformada a decisão de piso, de forma a restabelecer o lançamento fiscal relativo ao mês de dezembro/11, no montante de R\$12.334,57, valor ao qual passa a se resumir a Infração 01, conforme abaixo.

MÊS	ICMS-ST
jan/11	0,00
fev/11	0,00
mar/11	0,00
abr/11	0,00
mai/11	0,00
jun/11	0,00
jul/11	0,00
ago/11	0,00
set/11	0,00
out/11	0,00
nov/11	0,00
dez/11	12.334,57
<b>TOTAL</b>	<b>12.334,57</b>

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “Recolheu a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, ...”. Da mesma forma que se deu em relação à Infração 01, a decisão de piso acolheu a alegação de decadência suscitada pelo Sujeito Passivo, tendo julgado esta infração também improcedente, pois reconheceu que a ciência do auto de infração se deu mais de cinco anos após a ocorrência dos fatos geradores. Aplicou, também, aos fatos narrados, a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Considerando que as operações autuadas tiveram datas de ocorrência que variavam entre janeiro e novembro de 2011, restaram decaídas todas as exigências fiscais atinentes a esta infração, incorrendo em acerto o acórdão recorrido neste ponto, sem qualquer reparo, pois fez o uso adequado da orientação contida no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, já referido.

Mantida a decisão recorrida no que se refere à Infração 02.

Dou, portanto, provimento parcial ao recurso de ofício, para restabelecer a exigência fiscal, apenas naquilo que se refere ao mês de dezembro/11, para a Infração 01.

Quanto ao recurso voluntário, a insurgência empresarial está adstrita à Infração 03, sendo este o objeto de sua peça recursal.

A conduta autuada foi descrita como “*Deixou de proceder a 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, ...*”. O Sujeito Passivo suscita a decadência, com base na regra disposta no art. 150, § 4º do CTN. No mérito propriamente dito, contesta a aplicabilidade da regra contida no art. 353, inciso I do RICMS, às operações autuadas, ao argumento de que os destinatários possuem inscrição, estando apenas em situação irregular.

Quanto à alegação de decadência, entendo que não assiste razão ao sujeito passivo, pois a despeito de os fatos geradores terem data de ocorrência entre janeiro e novembro de 2011, a regra aplicável aqui não é aquela prevista no art. 150, § 4º do CTN, mas aquela outra disposta no art. 173, inciso II do mesmo diploma legal, abaixo transcrita.

“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;  
... ”*

Tal se explica pelo fato de que, neste caso, não houve, por parte do Contribuinte, qualquer pagamento do imposto, no período autuado, o que atrai a incidência da regra contida no art. 173, I, citada, conforme orientação contida no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, cuja Nota 1 tem o seguinte conteúdo.

*“Nota I: 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, inc. 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.*

Ora, a situação dos autos é tipicamente um caso de ausência de recolhimento, conforme descrição da contada autuada que assim narrou “Deixou de proceder a retenção do ICMS ...”. Sendo falta de recolhimento do tributo, impõe-se a conclusão de que no dia 21/12/2016 (data da ciência da lavratura do AI), não havia transcorrido mais de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte, termo que somente se concretizaria em janeiro de 2017.

Essa é a jurisprudência recente do STJ, conforme abaixo.

*“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. EXEGESE DO ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP PARADIGMA 973.733/SC. SÚMULA 83/STJ.*

*1. A Primeira Seção, no julgamento do REsp 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), firmou entendimento no sentido de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, para a fixação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, considera-se apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado (grifo acrescido), pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150, e parágrafos, do CTN. Súmula 83/STJ.*

*... (AgRg no REsp 1448906 / MG. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. 2014/0086079-7. Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS (1130). SEGUNDA TURMA, 17/12/15.)*

Por isso, entendo que não havia, ainda, transcorrido o período decadencial, acompanhando o entendimento manifestado na decisão de piso.

Quanto à alegação de que a norma contida no art. 353, inciso I do RICMS/97 (vigente à época) não se aplica ao caso dos autos, não merece prosperar, pois restou provado que os destinatários não possuíam inscrição ativa no Estado, na data dos fatos, o que atrai a incidência da regra abaixo.

*“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:*

*I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito no Cadastro de Contribuintes (grifo acrescido), no caso de tê-las recebido sem o recolhimento antecipado do imposto;  
... ”*

Deixou, portanto, o Sujeito Passivo de atender ao quanto determina o inciso I do art. 142 do RICMS/97, conforme abaixo.

*“Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:*

*I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE) (grifo acrescido);  
... ”*

Caso tivesse observado a regra acima citada, ter-se-ia dado conta de que o destinatário não possuía inscrição estadual ativa.

Assim, entendo pertinente a exigência fiscal contida na Infração 03, mantendo a Decisão de piso.

Assim, o valor total do débito passa a montar em R\$21.006,44, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS
1	12.334,57
2	
3	8.671,87
<b>TOTAL</b>	<b>21.006,44</b>

*Ex-positis*, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício e NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269283.0067/16-8**, lavrado contra **FERRAMENTAS GERAIS COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO DE FERRAMENTAS E MÁQUINAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.006,447**, 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, 08 de maio de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS