

A. I. Nº - 210742.0012/17-0
AUTUADO - KENIO MATERIAL DE CONST. LTDA - EPP
AUTUANTE - ROBINSON MEDEIROS DOS SANTOS
ORIGEM - INFAS PAULO AFONSO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.03.2019

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0013-04/19

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. Acolhida a decadência parcial do lançamento. Mantida a exigência em relação aos demais períodos não alcançados pela decadência. Reduzido o débito. Infração procedente em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. De acordo com o artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, independente do regime de apuração, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Acolhida a decadência parcial do lançamento. Mantida a exigência em relação aos demais períodos não alcançados pela decadência. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/09/2017, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$45.615,40, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01- 07.21.02 - Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional - no valor de R\$35.912,83, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de junho e agosto de 2012; julho e dezembro de 2013 e março a novembro de 2014, acrescido da multa de 60% .

Infração 02- 07.21.04 - Efetuou recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$9.702,57, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro a março, maio e julho a outubro de 2012; fevereiro a abril, junho, setembro outubro e dezembro de 2013; e setembro de 2014, acrescido de multa de 60%.

O autuado devidamente representado apresenta impugnação às fls. 117 a 126, inicialmente transcrevendo o teor das infrações. Após frisa que o autuante deixou de observar que operou a decadência para os fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2012 a 26/09/2012, uma vez que o Auto de Infração fora lavrado em 27/09/2017, sendo que a exigência não pode prosperar para estes períodos por conta de ter decaído o direito da fazenda estadual constituir o crédito tributário pelo

lançamento, conforme o art. 156, V, do COTEB.

Acrescenta que a fiscalização também não observou que o ICMS exigido nesta ação fiscal durante o exercício de 2014, também está sendo exigido no auto de infração de nº210742.0006/17-0 em anexo (Doc. 03), configurando duplicidade de exigência fiscal.

No mérito diz que o preposto fiscal, deixou de considerar:

- a) Os recolhimentos havidos através de GNRE – Guia de Recolhimento de Tributos Estaduais, vinculados à respectiva nota fiscal;
- b) Os recolhimentos de antecipação parcial, constantes dos DAE'S – Documento de Arrecadação Estadual;
- c) Os valores retidos, com destaque em documentos fiscais, cumprindo disposição de Convênios e/ou Protocolos;
- d) Os materiais adquiridos para uso/consumo e ativo fixo, não sujeitos, portanto, ao recolhimento do ICMS por antecipação.

Transcreve o teor do art. 2º do RPAF para asseverar que o enunciado transcrito informa a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal, e tal enunciado remete aos princípios de direito invocados necessariamente a Constituição Magna e sendo assim, não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela mesma.

Acrescenta 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. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio pro contribuinte*.

Fala sobre a função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal e exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade.

Quanto 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.

Conclui que nesse sentido não podem prosperar as infrações, 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. Pede a decretação da sua nulidade.

Fala sobre a decadência salientando que o ICMS está sujeito a lançamento por homologação e não existindo pagamento antecipado, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN).

Diz que no caso em questão, como se pode depreender da própria acusação fiscal, efetivamente, o contribuinte realizou o lançamento relativo aos fatos geradores, ou seja, declarou o fato jurídico tributável, alvo do presente lançamento, contudo, os valores devidos foram apurados e recolhidos a menos. Diante desse fato, os aludidos períodos (Janeiro a Setembro de 2012) foram alcançados pela decadência, em consonância com o entendimento alinhado no “Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0”

Portanto, considerando 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, não pode prosperar a exigência fiscal relativa a tal

período, como assim já decidiu este CONSEF, transcrevendo Ementas das Câmara de Julgamento Fiscal sobre o tema.

Reitera ter ocorrido duplicidade de exigência fiscal, asseverando que no exercício de 2014, no auto de infração de nº210742.0012/17-0, se exige ICMS antecipadamente sobre vendas futuras de mercadoria e no auto de infração de nº210742.0006/170 a exigência de ICMS recais sobre as vendas das mesmas mercadorias.

Diz que a dupla exigência fiscal tem como consequência o enriquecimento sem causa, e constitui-se em ato injurídico, estando configurado o ENRIQUECIMENTO ILÍCITO em detrimento do patrimônio do contribuinte PELO SEU REAL e NOTÓRIO EMPOBRECIMENTO, conforme vem decidindo o Conselho de Contribuintes do Estado da Bahia e transcreve Ementas deste órgão.

Acrescenta que a Constituição Federal de 1988, veda o emprego do confisco tributário (art. 150 – IV), impedindo que todo e qualquer ente político, com poder de imposição fiscal emanado da mesma Carta, venha a cobrar: tributo, contribuições ou penalidades (multas), que tenham nítido e ostensivo caráter confiscatório. Todavia, caso assim não seja este o entendimento, o que somente se admite “AD ARGUMENTANDUM TANTUM”, postula pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração de N.º210742 0012/17-0, pelos motivos que passa a expor:

Assevera que o autuante deixou de considerar:

- a) Os recolhimentos havidos através da GNRE – Guia de Recolhimento de Tributos Estaduais, vinculados à respectiva nota fiscal;
- b) Os recolhimentos de antecipação parcial, constantes dos DAES – Doc. De Arrecadação Estadual (Doc. 04);
- c) Os valores retidos, com destaque em documentos fiscais, cumprindo disposição de Convênios e/ou Protocolos, como se constata nas notas fiscais anexas (Doc. 05);
- d) Os materiais adquiridos para uso/consumo e ativo fixo, não sujeitos, portanto, ao recolhimento do ICMS por antecipação, como se constata nas notas fiscais anexas (Doc. 05).

Conclui que diante do comprovado não subsiste a exigência do pagamento de ICMS sobre antecipação parcial, antecipação total e substituição tributária, porque contrariam as decisões do CONSEF/BA, copiando Ementas deste Conselho.

Por fim requer a decretação da Nulidade e/ou Improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta Informação Fiscal às fls. 203 a 208, e após descrever o teor das infrações faz um resumo dos argumentos defensivos nos seguintes termos:

Item I – Dos Fatos - A autuada alega, em sua defesa, que ocorreu a decadência para os fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2012 a 26/09/2012. Alega, também, que, no período de 2014, o mesmo ICMS exigido no presente Auto está sendo também exigido no Auto nº 210742.0006/17-0 (fls. 134), configurando, segundo o mesmo, “duplicidade de exigência fiscal”. No tocante ao mérito da ação fiscal, aduz que o preposto fiscal deixou de considerar:

- Os recolhimentos havidos através de GNRE;
- Os recolhimentos da Antecipação Parcial constantes dos DAEs;
- Os valores retidos, com destaque em documentos fiscais, cumprindo disposição em Convênios e Protocolos;
- Os materiais adquiridos para uso/consumo e ativo fixo. (fls. 118)

Item II – Das Razões da Impugnação–A autuada funda-se nos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do inconformismo e da garantia de ampla defesa para contestar o presente lançamento. (fls. 118)

Item II. 1.A – Da Decadência - Em suas alegações no tocante à decadência, a autuada alicerça-se no Art. 150, § 4º do CTN e nos Acórdãos CJF Nº 0304-11/16; CJF nº 0089-12/17; CJF nº 0242-12/16 e CJF

nº 0307-11/16, para contestar os lançamentos referentes ao período de janeiro a setembro de 2012.(fls. 120 a 122)

Item II. 1.B – Da Ocorrência do “Bis in Idem” - Alega que o ICMS exigido nesta ação fiscal também está, também, sendo exigido no Auto de Infração 210742.0006/17-0 (referente ao ICMS – Simples Nacional) (fls. 134), exigindo-se, neste auto, o ICMS antecipadamente sobre vendas futuras de mercadorias e, no outro, o ICMS sobre a venda das mesmas mercadorias, citando, como fonte, diversos Acórdãos proferidos por esta Corte. (fls. 123)

Item II. 2 – Do Mérito - Neste item, a autuada alega que o autuante deixou de considerar:

- Os recolhimentos havidos através de GNRE;
- Os recolhimentos da Antecipação Parcial constantes dos DAEs (fls. 137 a 152);
- Os valores retidos, com destaque em documentos fiscais, cumprindo disposição em Convênios e Protocolos (fls. 153 a 199);
- Os materiais adquiridos para uso/consumo e ativo fixo (item “d”, fls. 118)

Item III – Do Pedido – Finaliza requerendo a nulidade total e/ou a improcedência do presente auto.

Após passa a prestar a Informação Fiscal dizendo em relação ao item I (decadência) que foge do âmbito das suas atribuições pois trata-se de entendimento jurídico acerca da legislação em vigor e ressalta ter agido em obediência às disposições funcionais, cumprindo determinação superior no tocante ao período determinado.

Quanto ao item II salienta que todos os cálculos foram realizados de acordo com as normas vigentes e foram entregues ao contribuinte todos os demonstrativos objeto do presente auto, bem como o detalhamento dos cálculos realizados (CD fls. 30).

No item II.B - Ocorrência do “Bis in Idem” assevera que o Auto de Infração citado pela autuada, de nº 210742.0006/17-0 (fls. 122), refere-se ao ICMS devido pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, de que tratam a Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, enquanto o presente auto foi cobrado de acordo com o Inciso VII do Art. 321, do RICMS, cujo teor transcreve. O auto 210742.0006/17-0 (fls. 134) foi lavrado com base nas Notas e Cupons de venda escriturados nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, enquanto o presente auto baseia-se em Notas Fiscais de Entrada, conforme demonstrativos anexos.

No tocante ao mérito o sujeito passivo aduz que o preposto fiscal deixou de considerar os recolhimentos havidos através de GNRE; recolhimentos da Antecipação Parcial constantes dos DAEs (fls. 137 a 152); Os valores retidos, com destaque em documentos fiscais, cumprindo disposição em Convênios e Protocolos; além dos materiais adquiridos para uso/consumo e ativo fixo.

Passa a se manifestar quanto aos itens apresentados como “não considerados”, tecendo os seguintes comentários:

a) Sobre os recolhimentos havidos através de GNRE, vinculados à respectiva Nota Fiscal. Neste item, cabe destacar que todas as mercadorias objeto de substituição tributária na origem (CFOP 6401 a 6404), foram excluídas do presente auto, conforme pode ser verificado no demonstrativo em anexo, não tendo o mesmo apresentado nenhuma Nota Fiscal nesta condição em suas alegações.

b) Sobre os recolhimentos da Antecipação Parcial constantes dos DAEs citados (fls. 137 a 152). De acordo com os levantamentos realizados em relação aos pagamentos citados, cumpre destacar:

- a. DAE 1406717088 (fls. 138) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 11/14 (fls. 11);
- b. DAE 1409985332 (fls. 138) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 11/14;

- c. DAE 1406314352 (fls. 139) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 10/14;
- d. DAE 1406356315 (fls. 139) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 10/14 (fls. 11);
- e. DAE 1405705680 (fls. 140) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 09/14 (fls. 11);
- f. DAE 1405705609 (fls. 140) – Recolhimento – Ant. Parcial ref. 09/14 (fls. 18);
- g. DAE 1405242700 (fls. 141) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 08/14 (fls. 11);
- h. DAE 1404625569 (fls. 141) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 07/14 (fls. 11);
- i. DAE 1404545109 (fls. 142) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 07/14;
- j. DAE 1403815142 (fls. 142) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 06/14 (fls. 11);
- k. DAE 1403815104 (fls. 143) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 06/14;
- l. DAE 1403308259 (fls. 143) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 05/14;
- m. DAE 1403308383 (fls. 144) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 05/14 (fls. 11);
- n. DAE 1402773080 (fls. 145) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 04/14;
- o. DAE 1402232221 (fls. 145) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 03/14;
- p. DAE 1402232298 (fls. 146) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 03/14 (fls. 11);
- q. DAE 1401552945 (fls. 146) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 02/14;
- r. DAE 1401553020 (fls. 147) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 02/14;
- s. DAE 1400758575 (fls. 147) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 01/14;
- t. DAE 1400758797 (fls. 148) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Trib. 01/14;
- u. DAE 1402773322 (fls. 148) – Recolhimento – Ant. Tributária ref. 04/14 (fls. 11);
- v. DAE 1405219238 (fls. 149) – Não houve cobrança ref. ao período-Ant. Parcial 08/14;
- w. Em relação aos DAEs constantes nas fls. 150 a 152, cumpre salientar que os mesmos referem-se a cobrança do ICMS devido ao Estado do Pará, DANFE 5848, não sendo, portanto, objeto de crédito, haja vista tratar-se de madeira, objeto de Antecipação Parcial, cujo cálculo é realizado pela diferença das alíquotas;

Prossegue esclarecendo que sobre os valores retidos com destaque em documentos fiscais, objeto de Convênios e Protocolos (fls. 153 a 198), apenas as Nota Fiscais 212.764 (fls. 189) e 215.649 (fls. 163) apresentam destaque referente à Substituição Tributária, porém, as mercadorias referentes a tal substituição foram excluídas do levantamento (CFOP 6401), restando apenas as mercadorias que não foram substituídas (CFOP 6101 ou 6102). Nas outras Notas Fiscais não houve retenção de nenhum valor a título de Substituição Tributária, de acordo com o Art. 8º, Inciso II, § 4º, Alínea “a” da Lei 7.014 de 04 de dezembro de 1996, referente às notas citadas, conforme demonstrativo em anexo a esta Informação.

Sobre os materiais adquiridos para uso/consumo e ativo fixo (fl. 118) diz que o contribuinte não apresentou quais os produtos foram resultantes de tal cobrança, sendo que as notas fiscais relacionadas em sua defesa referem-se às aquisições de mercadorias para comercialização, conforme descrito nos cálculos analíticos constantes no CD anexo (arquivo “AT DET”) e no anexo a esta Informação.

Anexa planilhas às fls. 209 a 217 e finaliza pedindo a procedência do Auto de Infração.

Na sessão suplementar do dia 25 de junho de 2018 esta Junta de Julgamento Fiscal observou que para embasar a acusação fiscal foram anexadas planilhas denominadas “Antecipação Tributária – Resumo por Nota Fiscal”, fls. 07 a 10, entretanto, não foram informados os seguintes dados: “Unidade de origem” “produto” “NCM” “MVA”.

Considerando que na Informação Fiscal foram apresentadas novas planilhas, 209 a 217, com indicação dos dados faltantes acima indicados, porém, sem a informação do mês de referência, assim como inclusão de documentos fiscais que não foram objeto da exigência inicial, esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou pela conversão do processo em diligência à Inspetoria de origem para que o autuante confeccionasse novos demonstrativos, nos mesmos moldes do elaborado na Informação Fiscal, indicando apenas as notas fiscais objeto do lançamento inicial, fls. 07 a 12, e apresenta novo demonstrativo de débito, se fosse o caso.

Foi solicitado ainda que a Repartição Fazendária intimasse o autuado, mediante recibo, para entrega dos documentos indicados no item anterior, concedendo-lhe o prazo de 60 dias, contados da ciência da intimação, para se manifestar, querendo.

O autuante em cumprimento a diligência requerida informa estar anexando a planilha solicitada e esclarece que ao prestar a Informação Fiscal não incluiu novas notas fiscais. Foram apenas aglutinadas de acordo com as apresentadas na defesa. Diz que os documentos fiscais constantes na planilha da Informação Fiscal, fls. 209 a 217 constam na planilha detalhada, fl. 30, anexada no arquivo "AR DET", conforme descrição que passa a detalhar e junta planilhas às fls. 226 a 260.

O contribuinte foi cientificado, de acordo com documento de fl. 261, e concedido o prazo de 60 dias para se manifestar, porém manteve-se silente.

VOTO

O sujeito Passivo requer a nulidade do lançamento de ofício ao argumento de que não foram obedecidos os requisitos disposto nos art. 2º do RPAF/BA, cerceando o seu direito de defesa.

Não acolho tal argumento, pois observo que as acusações em discussão estão postas de maneira clara e devidamente demonstrada, inclusive esta Junta de Julgamento tendo observado que na Informação Fiscal foram elaboradas novas planilhas detalhando em cada nota fiscal os produtos objeto da acusação, em razão das argumentações apresentadas na peça defensiva, converteu o processo em diligência, reabrindo o prazo de defesa, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa.

A descrição dos fatos foi efetuada de maneira compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos da multa aplicada relativamente a irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, não estando presentes no processo qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99.

O autuado suscitou a decadência relativa aos lançamentos efetuados pela autuante, tendo como fato gerador o período de 01/01/2012 a 26/09/2012, nos termos do inciso V, do art. 156 do COTEB.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*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*”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquel em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Durante muito tempo subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, § 4º do CTN.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF a PGE/PROFIS, promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em *Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0*, nos seguintes termos:

1 - *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.*

2 - *O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato*

jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

3 - 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. 150, 4º, 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.*

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, 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 presente, vejo que as **questões** debatidas nestes autos se amoldam, em parte, à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN, vez que o autuado efetuou o lançamento das notas fiscais que deram causa à referida infração, portanto, declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado.

O fato da fiscalização ter apurado *a posteriori* valor que entendeu ter contribuído para ocorrer o recolhimento a menos do imposto por erro na determinação do valor da base de cálculo, não autoriza o lançamento do imposto com base na regra do Art. 173, I do CTN, já que não houve débito declarado e não pago e não se verificou a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente

Isto posto, com lastro no entendimento da PGE/PROFIS, consignado através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 retro transcrito, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 26/09/2012, vez que o Auto de Infração foi lavrado em 27/09/2017, que é o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, devendo, desta maneira, serem excluídos do lançamento os valores de R\$1.994,05 referentes aos meses de junho e agosto de 2012 na infração 01, e R\$3.801,62, referentes aos meses de janeiro, fevereiro, março, maio, julho e agosto de 2012, na infração 02.

No mérito, o Auto de Infração acusa o Autuado, na condição de inscrito no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, ter recolhido a menos o ICMS por antecipação tributária nas aquisições de mercadorias provenientes de outros estados (infração 01) e ICMS antecipação parcial (infração 02).

O sujeito passivo alega que o ICMS lançado neste Auto de Infração, já fora objeto de exigência através do Auto de Infração nº 210742.0006/17, explicando que no exercício de 2014 o presente Auto de Infração exige ICMS antecipadamente sobre vendas futuras de mercadorias e naquele outro a exigência recai sobre as mesmas mercadorias.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal, assevera que o Auto de Infração citado pela empresa refere-se ao ICMS devido pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e

Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, de que tratam a Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, enquanto o presente auto foi cobrado de acordo com o Inciso VII, do Art. 321 do RICMS.

De fato observo que o Auto de Infração nº 210742.0006/17 anexado pela defesa às fls. 134 a 135, trata de uma única infração relativa a recolhimento a menor *declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada*. Período: exercício de 2014.

Dito isto, constato que o Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar 123/2006, que estabelece um tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.

O Art. 13 da referida Lei, determina que através de um único recolhimento mensal, o contribuinte efetue o pagamento de diversos impostos e contribuições:

- I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- V - Contribuição para o PIS/PASEP, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;
- VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;
- VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
- VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Por outro lado o, inciso XIII do §1º do artigo anteriormente citado dimensiona, especificamente as operações alcançadas pelo ICMS que estão excluídas do cálculo do Simples Nacional:

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação (...)

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;

c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

d) por ocasião do desembaraço aduaneiro;

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Já o art. 12-A da lei 7014/96, assim determina:

“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. “

Assim, inexiste a alegada duplicidade já que as exigências deste Auto de Infração estão excluídas do cálculo do imposto devido pelas empresas optantes pelo Simples Nacional que deve ser efetuada sobre a receita bruta auferida no mês, sendo excluídas, em relação ao ICMS, as operações elencadas no inciso XII,I do §1º, do art. 13 da Lei Complementar nº 123, acima transcrita.

Portanto, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação tributária total ou parcial, independente do regime de apuração do imposto, nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, ficando rejeitada a alegação de ocorrência *bis in idem*.

O defensor alega ainda que não foram consideradas pela fiscalização as seguintes situações:

- a) Os recolhimentos havidos através de GNRE – Guia de Recolhimento de Tributos Estaduais, vinculados à respectiva nota fiscal;
- b) Os recolhimentos de antecipação parcial, constantes dos DAE'S – Documento de Arrecadação Estadual;
- c) Os valores retidos, com destaque em documentos fiscais, cumprindo disposição de Convênios e/ou Protocolos;
- d) Os materiais adquiridos para uso/consumo e ativo fixo, não sujeitos, portanto, ao recolhimento do ICMS por antecipação.

O autuante, nas suas intervenções, não acatou os argumentos defensivos esclarecendo que:

- a) Em relação aos recolhimentos havidos através de GNRE, vinculados à respectiva Nota Fiscal: todas as mercadorias objeto de substituição tributária na origem (CFOP 6401 a 6404), não foram objeto da exigência e além do que não foi apresentada nenhuma Nota Fiscal nesta condição.
- b) Sobre os recolhimentos da Antecipação Parcial constantes dos DAEs citados (fls. 137 a 152). Os valores questionados foram considerados na auditoria ou as notas fiscais não foram objeto de exigência;
- c) Valores retidos, com destaque nos documentos fiscais, em razão da existência de Convênios e Protocolos⁹ fls. 153 a 198): Apenas as Nota Fiscais 212.764 (fls. 189) e 215.649 (fls. 163) apresentam destaque referente à Substituição Tributária, porém, as mercadorias referentes a tal substituição não foram consideradas no levantamento (CFOP 6401). Nas demais notas não houve qualquer retenção.
- d) Materiais adquiridos para uso/consumo: A defesa não apontou os itens que se encontravam naquela condição;

Por fim, elabora demonstrativo detalhando em cada nota fiscal os produtos objeto da acusação, de acordo com as argumentações defensivas, fls. 209 a 217

Concordo com as conclusões do autuante, pois como esclarecido nas preliminares de nulidades, em atendimento a diligência requerida por esta Junta de Julgamento Fiscal o sujeito passivo foi cientificado sobre as informações prestadas pelo autuante, oportunidade em que lhe foram entregues os novos demonstrativo, e reaberto o prazo de defesa, porém, o mesmo manteve-se silente, o que me leva a concluir que houve a sua anuência.

Por tudo que foi exposto, acolho o pedido de afastamento da exigência fiscal relativa a fatos geradores ocorridos no período anterior a 26/09/2012, operando-se a decadência, e não acolho os demais argumentos defensivos por falta de amparo legal, ficando reduzido o valor da infração 1 de R\$35.912,83, para R\$33.918,78 e na infração 2, de R\$9.702,57, para R\$5.900,95, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Valor devido	Valor devido
		Infração 1	Infração 2
30/09/2012	25/10/2012		952,11
31/10/2012	25/11/2012		647,50
28/02/2013	25/03/2013		625,11
31/03/2013	25/04/2013		728,61
30/04/2013	25/05/2013		54,23
30/06/2013	25/07/2013		1.526,22
30/09/2013	25/10/2013		109,59
31/10/2013	15/11/2013		66,24
31/12/2013	25/01/2014		492,89
31/07/2013	25/08/2013	104,45	
31/12/2013	25/01/2014	267,38	
31/03/2014	25/04/2014	1.561,43	
30/04/2014	25/05/2014	2.525,63	
31/05/2014	25/06/2014	2.023,76	
30/06/2014	25/07/2014	1.370,74	
31/07/2014	25/08/2014	7.160,78	
31/08/2014	25/09/2014	6.514,79	
30/09/2014	25/10/2014	312,16	698,45
31/10/2014	25/11/2014	6.933,05	
30/11/2014	25/12/2014	5.144,61	
Total		33.918,78	5.900,95

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$39.819,73.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210742.0012/17-0, lavrado contra **KENIO MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.819,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2019

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR