

**PROCESSO** - A. I. Nº 206878.0004/17-5  
**RECORRENTE** - APL COMÉRCIO DE PISOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0001-03/19  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 01.12.2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0248-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Comprovada a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no mês de junho de 2012, sendo excluído o respectivo débito da exigência fiscal. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Por não existir pagamento do ICMS por antecipação a homologar, o prazo decadencial se sujeita a contagem prevista no art. 173, I, do CTN, cujo direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, cujo termo, em relação aos fatos geradores inerentes ao exercício de 2012, seria 31/12/2017, sendo o sujeito passivo cientificado do Auto de Infração em 05.07.2017. Logo, não havia operado a decadência. Mantida a Decisão recorrida. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. INFORMAÇÕES PRESTADAS ATRAVÉS DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM DADOS DIVERGENTES. MULTA. Comprovada a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no mês de junho de 2012, sendo excluído o respectivo débito da exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Vencido o voto do Relator, quanto à infração 3. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, apresentado pela Recorrente, em função do julgamento proferido pela 3ª JF, de relação ao Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30.06.2017, ciente em 05.07.2017, no valor original de R\$141.629,47, julgando Procedente em Parte, pelo cometimento de sete infrações, a seguir descritas:

### *Infração 01 – 03.01.01*

*Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro de 2012 a agosto de 2013. Valor do débito: R\$7.213,14. Multa de 60%.*

### *Infração 02 – 06.02.01*

*Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, no mês dezembro de 2013. Valor do débito: R\$75,00. Multa de 60%.*

### *Infração 03 – 07.01.01*

*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, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a outubro de 2012; fevereiro e setembro de 2013. Valor do débito: R\$41.199,27. Multa de 60%.*

*Infração 04 – 07.01.02*

*Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de dezembro de 2012; agosto, outubro e dezembro de 2013. Valor do débito: R\$4.468,48. Multa de 60%.*

*Infração 05 – 07.15.03*

*Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho, setembro e dezembro de 2013. Multa aplicada sobre o valor do tributo não antecipado, totalizando R\$2.678,12.*

*Infração 06 – 16.01.02*

*Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de setembro a dezembro de 2013. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$6.183,56.*

*Infração 07 – 16.12.24*

*Fornecer informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$79.811,90.*

Após analisar o Auto de Infração, a peça impugnatória apresentada pela autuada, protocolada em 01.09.2017, fls. 873 a 879, a Informação Fiscal protocolada em 29.03.2018, fls. 898 a 900, em sessão de 22.01.2019, em parecer transcrito às fls. 905 a 912, Acórdão JF nº 001-03/19, assim decidiu a 3ª JF:

*Inicialmente, o autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando ausência de indicação da fundamentação legal para a exigência do tributo e aplicação da multa. Afirmou que a omissão quanto à indicação do artigo ou dos artigos de lei que veiculam as normas jurídicas supostamente incidentes, demonstrando-se a absoluta ausência de menção aos dispositivos da legislação tributária estadual que prevejam os critérios da regra-matriz de incidência do ICMS cobrado e da norma punitiva, impossibilitando, a plena verificação por parte do sujeito passivo em relação à suposta subsunção de norma jurídica omitida pela Administração Tributária do Estado da Bahia aos eventos descritos.*

*O autuante informou que a acusação fiscal identifica perfeitamente cada item da autuação fiscal, não apresentando qualquer dificuldade para a compreensão da sua responsabilidade, inclusive contando com o suporte dos demonstrativos e anexos, partes integrantes do presente lançamento, que indicam a natureza de cada infração, o autuado e o montante do débito tributário.*

*Entende não restar qualquer dúvida quanto à classificação legal dos atos praticados pelo estabelecimento autuado, inclusive em relação aos elementos que qualificam o imposto, sua base de cálculo ou alíquota.*

*Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que o texto e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS, sendo indicados os dispositivos do RICMS-BA/97, RICMS-BA/2012, além da Lei 7.014/96, e nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, foram elaborados demonstrativos, constando nos autos recibo assinado por representante do autuado, comprovando que foram fornecidas as cópias dos mencionados demonstrativos. Ademais, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.*

*Vale ressaltar, que se houvesse erro na indicação de dispositivos da legislação tributária, o que no presente processo não foi constatado, não implicaria nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF-BA/99. Foi indicado no campo próprio do Auto de Infração o enquadramento legal das irregularidades apuradas, constando os artigos da Lei 7.014/96, RICMS-BA/97 e RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, estando os mencionados dispositivos em conformidade com as matérias tratadas na autuação fiscal.*

*O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme descrição dos fatos efetuada de forma compreensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do*

*presente lançamento.*

*O defendente também alegou que houve perda do direito de constituição dos créditos tributários, objeto do Auto de Infração, afirmando que a inteligência do disposto nos arts. 156, V, e art. 173, caput do CTN, leva à conclusão de extinção dos créditos tributários atingidos pela decadência.*

*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 àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

*O entendimento que vem prevalecendo, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.*

*A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:*

- 1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.*
- 2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém, com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.*
- 3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150 do CTN.*
- 4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.*
- 5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.*

*Quando se apura no levantamento fiscal, imposto não declarado e não pago, implica dizer que não há pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.*

*O defendente apresentou o entendimento de que deve ser reconhecido o transcurso do prazo decadencial, e a consequente extinção dos créditos tributários lançados no presente auto de infração, especificamente no que tange às infrações 01, 03 e 07, relativamente aos fatos ocorridos antes de 30/06/2012, considerando a data de lavratura do Auto de Infração em 30/06/2017.*

*A Infração 01 trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro de 2012 a agosto de 2013.*

*Como se trata de imposto lançado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS e o recolhimento foi efetuado a menos, neste caso, houve débito declarado com efetivação de pagamento parcial, o que enseja aplicação do § 4º, do art. 150 do CTN. Dessa forma, operou-se a decadência em relação aos débitos relativos aos meses de janeiro a maio de 2012. O débito originalmente lançado fica reduzido para R\$5.333,62.*

*Infração 03: 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, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a outubro de 2012; fevereiro e setembro de 2013.*

*Esta infração se refere a débito não declarado e não pago, aplicando-se as disposições do art. 173, I do CTN, e o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, ou seja, sem qualquer pagamento não há o que ser homologado. Não ocorreu a decadência.*

*Infração 07: Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.*

*No caso em exame, foi exigida a multa em decorrência de dados divergentes entre os arquivos magnéticos e os constantes nos documentos fiscais. Os mencionados arquivos foram solicitados mediante intimação datada de 12/04/2017, e o Auto de Infração lavrado em 30/06/2017, restando evidente que em relação aos fatos ocorridos entre janeiro e maio de 2012 se operou a decadência, considerando que se trata de informações relativas a imposto declarado pelo contribuinte. Entendo que neste caso, houve homologação tácita do lançamento após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN, devendo ser excluídas as multas referentes aos meses de janeiro a maio de 2012. Com a exclusão dos mencionados meses, o débito fica reduzido para R\$65.377,76.*

*Quanto ao mérito, o autuado não apresentou qualquer argumento ou documento para contrapor o levantamento fiscal, haja vista que nas razões de defesa apenas foi suscitada a nulidade da autuação e requerida a aplicação da decadência em relação às infrações 01, 03 e 07.*

*Neste caso, o impugnante deveria exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da exigência fiscal (art. 143, do RPAF/99).*

*Dessa forma, concluo pela procedência das infrações 02, 03, 04, 05 e 06 e redução do débito relativo às infrações 01 e 07, em razão da decadência.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:*

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	5.333,62	-
02	PROCEDENTE	75,00	-
03	PROCEDENTE	41.199,27	-
04	PROCEDENTE	4.468,48	-
05	PROCEDENTE	2.678,13	-
06	PROCEDENTE	-	6.183,56
07	PROCEDENTE EM PARTE	-	65.377,76
TOTAL	-	53.754,50	71.561,32

Conhecedora da decisão acima transcrita, inconformada e tempestivamente, a Recorrente, através advogado legalmente constituído, Dr. Alberto Carvalho, OAB/BA nº 45001, apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 08.03.2019, fls. 922 a 927, buscando a reforma da mesma, por razões que passo a analisar.

De início a Recorrente faz um relato da autuação e tece comentários a respeito do julgamento proferido pela junta julgadora, afirmando que, em não aceitando o mesmo, propugna pelo reconhecimento das suas razões de defesa, esperando o acatamento por parte da Câmara de Julgamento Fiscal e o reconhecimento da nulidade da autuação, “com a consequente extinção da totalidade do crédito tributário, ou, subsidiariamente, reduzido o débito, em virtude do transcurso do prazo decadencial de parte dos créditos tributários.”

Preliminarmente discorre sobre o que entende como “*Flagrante nulidade do auto de infração. Ausência de indicação da fundamentação legal para a exigência do tributo e aplicação da multa. Ausência de informações essenciais no auto de infração.*”

Comenta sobre a fundamentação da rejeição à sua preliminar de nulidade, destacando trecho do voto do ilustre relator quando afirma: “*o texto e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata-se de ICMS, sendo indicados os dispositivos do RICMS-BA/97, RICMS-BA/2012, além da Lei 7.014/96*”, para então afirmar que tal decisão contraria o Código Tributário do Estado da Bahia, que estabelece em seu artigo 129:

*Art. 129 – A exigência de crédito tributário será feita através de notificação fiscal e auto de infração, observados os limites em reais para sua utilização, estabelecidos em regulamento:*

*[...]*

*§1º - O auto de infração conterá:*

*[...]*

*V – a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos, além do dispositivo regulamentar ou*

**legal referente à multa aplicada;**

Diz que tal princípio está ratificado no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), que, através do art. 39, inciso V, estabelece:

*Art. 39 - O auto de infração conterá:*

*[...]*

**III – a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta;**

**V – a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:**

**a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;**

**b) tidos como infringidos;**

**c) em que seja tipificada a infração com a multa correspondente.**

Afirma que, ao se analisar os dispositivos acima transcritos, fica constatada a nulidade do Auto de Infração, em vista de o mesmo ser omissivo quanto à indicação do artigo, ou artigos que teriam sido infringidos, o que contraria “os critérios da regra matriz de incidência do ICMS cobrado e da norma punitiva”, o que impossibilitou a plena verificação de sua parte em relação à suposta subsunção de norma omitida pela fiscalização aos eventos descritos, sendo citados tão somente dispositivos da Lei nº 7.014/96.

Diz que os dispositivos da Lei nº 7.014/96 citados na autuação não suprem a exigência do Código Tributário do Estado da Bahia, que determina ser obrigado a infração conter “**a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos.**”

Reafirma, como em sua impugnação inicial, que os dispositivos invocados na autuação não tornam possível a aferição, com exatidão, em qual infração incorreu, o que inviabilizou sua defesa, assim como a prova em contrário do quanto reclamado.

Ainda de relação à falta de indicação dos dispositivos que teriam sido infringidos, afirma a Recorrente:

*Tal menção, na forma como está posta na autuação, é totalmente despicienda, visto que, se não há fundamentação legal para a exigência do tributo, não há, por corolário lógico, de se cogitar de aplicação de multa por suposta falta de pagamento.*

*É evidente, portanto, a nulidade do auto de infração, em face da ausência de indicação dos dispositivos legais supostamente aplicáveis aos fatos descritos no referido documento, devendo ser reformada a decisão recorrida.*

Sequenciando sua peça recursiva, a Recorrente, passa a tratar da pretendida decadência de fatos geradores objeto da autuação, encimando sua pretensão com: “**Perda do direito de constituição dos créditos tributários objeto do Auto de Infração. Vencimento dos supostos créditos tributários ocorrida antes de 30/06/2012. Lavratura do Auto de Infração em 30/06/2017. Inteligência do disposto nos arts. 156, V, e art. 173, caput, do CTN. Necessária extinção dos créditos tributários atingidos pela decadência.**”

Apresenta seu inconformismo com o fato de a Junta Julgadora reconhecer, tão somente, a decadência de relação às infrações 01 e 07 visto que, tendo o Auto de infração sido lavrado em 30.06.2017, e sendo cientificada em 05.07.2017, os fatos geradores constantes da infração 03, que dizem respeito a recolhimentos que supostamente deveriam ser realizados em 09/02/2012, 09/03/2012, 09/04/2012, 09/05/2012 e 09/06/2012, que monta ao valor de R\$16.207,11, forçosamente, teriam que ser reconhecidos como abrangidos.

Reafirma que os valores acima referidos estão contidos no período não mais sujeito à reclamação pelo Fisco dos seus direitos, em vista de não havê-los reclamado a tempo, pois, sem dúvidas, abarcado pelo princípio da decadência.

Encerrando o teor do Recurso Voluntário, a Recorrente apresenta:

*Conclusão.*

*À vista do exposto, requer seja reformado o acórdão recorrido, reconhecendo a nulidade do auto de infração ante a ausência de indicação da fundamentação legal para a exigência do tributo.*

*Subsidiariamente, caso não acolhida a preliminar suscitada, requer seja reconhecido o transcurso do prazo decadencial, e a consequente extinção dos créditos tributários lançados no auto de infração nº 2068780004/17-5, especificamente no que tange à infração 03;*

*Renova o pedido de produção de provas pelos meios permitidos.*

### **VOTO (Vencido quanto à decadência - Infração 3)**

O Recurso apresentado pela Recorrente fica limitado às preliminares de nulidade do Auto de Infração e à aplicabilidade do princípio da decadência dos fatos geradores com vencimento em 09/02/2012, 09/03/2012, 09/04/2012, 09/05/2012 e 09/06/2012, reclamados na autuação, Infração 03.

As razões de defesa apresentadas pela recorrente foram transpostas para seu Recurso Voluntário, tendo sido motivo de análise na decisão de piso, o que abordo em separado, a nulidade e a decadência.

#### **DA NULIDADE**

A arguição apresentada pela Recorrente de que não teria o preposto autuante laborado de acordo com a legislação ao não identificar os dispositivos infringidos, não procede. Como bem comentado pelo julgador de piso não tem suporte a pretensão da Recorrente, como trecho do seu voto condutor, a seguir transcrito:

*... a alegação defensiva, tendo em vista que o texto e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS, sendo indicados os dispositivos do RICMS-BA/97, RICMS-BA/2012, além da Lei 7.014/96, e nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, foram elaborados demonstrativos, constando nos autos recibo assinado por representante do autuado, comprovando que foram fornecidas as cópias dos mencionados demonstrativos. Ademais, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.*

A estrutura legislativa tributária do Estado tem em sua base principal o Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, sendo quem fornece a estrutura tributária do Estado, não só de relação ao ICMS, como aos demais tributos de competência constitucional do Estado.

O ICMS, por obrigatoriedade constitucional, tem sua definição a nível estadual determinada pela Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, sendo ela quem estabelece as normas gerais de ação do Estado e a definição do que deve ser atendido para que o tributo seja arrecadado, inclusive, estabelecendo as penalidades aplicáveis em caso de não atendimento por parte do contribuinte ao que nela ou no Regulamento contenha.

Em sequência hierárquica, o Regulamento do ICMS, estabelece os procedimentos a serem seguidos pelos contribuintes para que sejam atendidas as normas preconizadas na Lei específica, no caso, a Lei nº 7.014/96.

O período abrangido pela fiscalização, no presente processo, abrange fatos geradores passíveis de atendimento aos RICMS/97 e RICMS/2012, motivo da segregação efetuada pelo preposto autuante na descrição das infrações que apontou.

Dito assim, entendo que não ocorreu qualquer cerceamento de defesa à Recorrente, não tendo a mesma adentrado ao mérito da lide por opção própria, comungo com o apontado pela Junta Julgadora e rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

#### **DA DECADÊNCIA**

O direito que tem o Estado de reclamar o pagamento de tributos está definido no Código Tributário Nacional, em especial nos artigos 150 e 173, que assim definem:

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

...

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

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Como se vê, dois dispositivos legais definem as situações em que pode ser aplicado o princípio da decadência: (i) quando a autoridade tem conhecimento do procedimento fiscal do contribuinte e não exerce o seu direito de cobrança, o que configura homologação tácita dos lançamentos efetuados, “renunciando” a este direito; e, (ii) quando mesmo não tendo conhecimento do seu direito ele decorre de atos praticados pelo contribuinte independente de lançamentos homologatórios.

No caso presente, a Junta Julgadora aplicou o que dispõe o artigo 150, em relação aos fatos geradores apontados nas infrações 01 e 07, reconhecendo a decadência do Estado em cobrar o tributo correspondente ao período compreendido entre janeiro e maio de 2012, omitindo os fatos geradores do mês de junho, não acatando porém de relação aos fatos geradores no mesmo período, de relação à infração 03, alegando o que está disposto no artigo 173, por entender se tratar de obrigação não declarado, ICMS ST.

Ocorre que o Estado tem conhecimento quando da aquisição das mercadorias sujeitas à ST, através o SPED e se não exerceu o seu direito de cobrar no período quinquenal, não pode imputar ao contribuinte a obrigatoriedade de recolher.

Ocorre que o recolhimento do ICMS ST é efetuado em separado do ICMS Normal, e o que está determinado no Código Tributário Nacional não especifica qual tipo de ICMS deve ser considerado, Normal, Antecipado Parcialmente ou Substituição Tributária (Antecipação Total).

Para negar o princípio da decadência em relação à infração 03, teriam os julgadores que apresentar no processo a comprovação de não recolhimento por parte da Recorrente de tributos neste período, o que poderia ser visto no sistema SIGAT da SEFAZ, independente se Normal, ST ou outro tipo, e o SIGAT comprova haver recolhimento no período de Janeiro a Junho de 2012.

Muito embora a Recorrente tenha requerido a decadência referente, não aos fatos geradores, mas aos recolhimentos reclamados, sem incluir os fatos geradores do mês de junho de 2012, cujo vencimento foi 09/07/2012, portanto dentro do período beneficiado.

Como bem afirmado pela Conselheira Laís de Carvalho Silva, em seu voto divergente no processo referente ao Auto de Infração nº 281231.0008/17-0, lavrado conta a empresa Lojas Simonetti Ltda., “Como já dito anteriormente, sendo o ICMS um imposto por homologação, de apuração mensal, condicionar a aplicação do art. 150, §4º ao pagamento seria desconsiderar a própria natureza de tal tributo.”

Também neste processo, reproduz a Conselheira Laís Carvalho Silva entendimento do Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, com o qual comungo e abaixo reproduzo:

(...)

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

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

Diante do que analisei, defino a cobrança à Recorrente, referente ao Auto de Infração em lide, da seguinte forma:

INFRAÇÃO	AUTUADO	JULGAMENTO JJF	JULGADO
----------	---------	----------------	---------

01	7.213,14	5.333,62	4.548,83
02	75,00	75,00	75,00
03	41.199,27	41.199,27	23.503,50
04	4.468,48	4.468,48	4.468,48
05	2.678,13	2.678,13	2.678,13
06	6.183,56	6.183,56	6.183,56
07	79.561,76	65.377,76	62.702,76
<b>TOTAL</b>	<b>141.629,47</b>	<b>125.316,02</b>	<b>104.160,26</b>

Desta forma, reformo a Decisão da Junta para excluir da cobrança também os fatos geradores do mês de junho de 2012, nas infrações 01 e 07, e, os ocorridos no período de janeiro a junho de 2012, de relação à infração 03.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à decadência - Infração 3)**

Divirjo, com a devida *venia*, da decisão do ilustre Relator em PROVER o Recurso Voluntário, no que diz respeito à decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a junho de 2012 da infração 3, pela qual se exige o valor de R\$41.199,27 sob a acusação 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, enquadradas no regime de Substituição Tributária*”.

Como bem consignado na Decisão recorrida:

*Esta infração se refere a débito não declarado e não pago, aplicando-se as disposições do art. 173, I do CTN, e o prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, ou seja, sem qualquer pagamento não há o que ser homologado. Não ocorreu a decadência.*

Há de esclarecer que a PGE/PROFIS já uniformizou o entendimento, através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, que o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com supedâneo no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte *declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

O caput do aludido art. 150 do CTN, estabelece que o lançamento por homologação “... *opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

No caso sob análise, por não haver nos autos a prova de que o contribuinte efetivou qualquer recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, cuja apuração não se confunde com o seu recolhimento próprio, divirjo do entendimento do nobre Conselheiro Relator de que:

*Para negar o princípio da decadência em relação à infração 03, teriam os julgadores que apresentar no processo a comprovação de não recolhimento por parte da Recorrente de tributos neste período, o que poderia ser visto no sistema SIGAT da SEFAZ, independente se Normal, ST ou outro tipo, e o SIGAT comprova haver recolhimento no período de Janeiro a Junho de 2012.*

Ressalte-se que, nos termos previstos no art. 332 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), pode-se observar que o ICMS por antecipação possui fato gerador diverso das operações de vendas que ensejaram a apuração do ICMS normal apurado pelo contribuinte, eis que aquele decorre antes das operações de entrada no território deste Estado, enquanto o ICMS normal, como visto, das operações de vendas. Também se tratam de apuração e recolhimento distintos, logo não podendo se confundir entre si, de modo a servir de justificativa para a *supostas condição da homologação* pelo ente tributante, como defende o Relator.

Em consequência, inexistindo pagamento do ICMS por antecipação a homologar, o prazo decadencial não se sujeita a contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN, mas sim à regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o



lançamento poderia ter sido efetuado.

Em consequência, em relação aos fatos geradores do ICMS antecipação tributária inerentes ao exercício de 2012, a Fazenda Estadual teria prazo para lançar o crédito tributário até 31/12/2017, sendo o Auto de Infração lavrado em 30.06.2017, com ciência do sujeito passivo em 05.07.2017. Logo, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário.

Diante de tais considerações, divirjo do i. Relator quanto à extinção parcial dos créditos em razão da decadência, aplicada para a infração 3 do lançamento de ofício.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida apenas *quanto às exações 1 e 7*, nos termos expostos no voto do Relator, mantendo, na íntegra, a exigência relativa à infração 3 do lançamento de ofício, objeto da minha divergência, conforme a seguir demonstrado:

INFR Nº	AUTO DE INFRAÇÃO		JULGAMENTO JJF		JULGAMENTO CJF	
	IMPOSTO	MULTA	IMPOSTO	MULTA	IMPOSTO	MULTA
1	7.213,14		5.333,62		4.548,83	
2	75,00		75,00		75,00	
3	41.199,27		41.199,27		41.199,27	
4	4.468,48		4.468,48		4.468,48	
5		2.678,13		2.678,13		2.678,13
6		6.183,56		6.183,56		6.183,56
7		79.561,76		65.377,76		62.702,76
TOTAIS	52.955,89	88.423,45	51.076,37	74.239,45	50.291,58	71.564,45

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206878.0004/17-5**, lavrado contra **APL COMÉRCIO DE PISOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$50.291,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b”, “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no total de **R\$2.678,13**, prevista no inciso II, “d”, §1º da mesma Lei e artigo, com os acréscimos moratórios legais, assim como da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$68.886,32**, previstas nos incisos XI e XIII-A, “i” do mesmo diploma legal já mencionado, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 3) - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Luiz Alberto Amaral Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 3) – Conselheiros(as): José Rosivaldo Evangelista Rios, Cláudio José Silveira Pinto e Laís de Carvalho Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 setembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infração 3)

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – VOTO VENCEDOR  
(Infração 3)

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS