

PROCESSO - A. I. N° 298958.0012/19-0
RECORRENTE - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0132-02/21-VD
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/03/22

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0050-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. **a)** MERCADORIAS ISENTAS. Incidência de prazo decadencial pela regra geral (CTN: art. 173, I). Afastado argumento de decadência. Configurando o uso de crédito fiscal manifestamente ilegítimo. Acolhida parcialmente alegação decadencial. **b)** MERCADORIAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. Incidência de prazo decadencial pela regra geral (CTN: art. 173, I). Afastado argumento de decadência. Valor reduzido por comprovada devolução de mercadorias (CFOP 1.202). Acolhida parcialmente alegação decadencial. **c)** DESTAQUE A MAIS EM DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA REGISTRADAS. Razoável dúvida quanto ao imposto destacado e pago na aquisição, bem como a não comprovação de dolo, fraude ou simulação. Reconhecida a decadência parcial pela aplicação do prazo especial art. 150, § 4º CTN. Rejeitada alegação decadencial. 2. MULTA. FALTA DE REGISTRO DE NFS DE ENTRADA. **a)** Mercadorias tributáveis. Operações não declaradas repercute implica em não apuração do imposto. Afastado argumento de decadência por aplicação de contagem de prazo pela regra geral do art. 173, I do CTN. Infração subsistente. Rejeitada alegação decadencial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata(m)-se de Recurso(s) Voluntário interposto(s) em face do Acórdão nº 0132-02/21-VD proferido pela 2ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 25/09/2019 no valor histórico de R\$44.493,42, em razão da(s) seguinte(s) infração(ões):

02 - 01.02.03. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Valor: **R\$7.643,55**. Período: Março, Maio, Junho, Outubro e Dezembro 2014, Janeiro, Março a Dezembro 2015. Enquadramento legal: Art. 29, § 2º da Lei 7.014/96 C/C art. 310, I, “a”, do RICMS-BA. Multa: 60%, conforme previsto na alínea “e” do inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

03 – 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor: **R\$27.088,91**. Período: Janeiro, Março a Dezembro 2014, Janeiro, Março a Dezembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c o art. 290, II do RICMS-BA/2012. MULTA: 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da lei 7.014/96.

04 - 01.02.41. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais. Valor: **R\$946,43**. Período: Janeiro a Outubro e Dezembro 2014, Janeiro a Março, Julho, Setembro, Outubro e Novembro 2015 e Janeiro 2016. Enquadramento legal: Arts. 29 e 31, da Lei 7014/96 c/c art. 309, § 7º, do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

...
06 - 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeitos a tributação,

sem o devido registro na escrita fiscal. Valor: R\$782,57. Período: Janeiro a Dezembro 2014, Fevereiro, Abril, Agosto e Novembro 2016. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247, do RICMS-BA/2012. MULTA: 1% do valor do bem, mercadoria ou serviço entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados, prevista no art. 42, IX da lei 7.014/96.

Após a instrução processual, foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz 07 (sete) infrações pelas quais, originalmente, exige o valor de R\$44.493,42.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos/recibos de fls. 06, 12, 14, 75, 115, 117, 118 e 119, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CDs de fls. 25, 74 e 103); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Tendo em vista que a Impugnante reconhece o cometimento da Infração 07, esta não integra a lide carreada nos autos.

Quando necessária à formação do meu convencimento, diligências foram efetuadas. Por já considerar a suficiência dos elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147 do RPAF, indefiro o pedido de diligência que restou formulado.

Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN):

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.

...
§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

Dizendo somente ter conhecido o A.I. lavrado em 25/09/2019, quando da sua assinatura em 30/09/2019, o Impugnante suscitou a decadência parcial dos créditos tributários reclamados. Estes, relacionados aos fatos geradores anteriores a 29/09/2014 (Infrações 01 a 06), sob o argumento que ao caso se aplica a regra de contagem do prazo decadencial exposta no art. 150, § 4º do CTN:

Art. 150...

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

A contrarium sensu, a Autoridade fiscal autuante, dizendo trata-se de lançamento tributário de ofício, sustenta a aplicação da regra decadencial expressa no art. 173, I, do CTN:

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

contados:

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

Pois bem, em todas infrações contidas do AI existem ocorrências no exercício 2014, inclusive na Infração 07, reconhecida e paga pelo sujeito passivo. Assim, a questão preliminar há que ser, também, primeiramente enfrentada.

*Instalado tal conflito interpretativo, sua resposta há de começar por definir qual é o objeto da homologação pela Administração. Nesse sentido, a doutrina se divide entre os que entendem ser apenas o pagamento (por todos: COÊLHO, Sacha Calmon Navarra. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 684 em que diz: “lançamento é ato pleno de conteúdo. A homologação é mera acordânciaria relativa a ato de terceiro, no caso o contribuinte, de natureza satisfativa, i.e., pagamento. Por isso, o §1º diz que o pagamento ‘extingue’ o crédito, mas sob a ‘condição resolutória’ de ulterior ‘homologação do lançamento’. Que lançamento? O que a Fazenda homologa é o pagamento. Esta homologação equivaleria a um lançamento, segundo o dizer do CTN. O pagamento fica em suspenso, não produz efeitos, salvo se ocorrer homologação expressa”), e os que entendem ser toda a atividade prévia exercida pelo obrigado tributário (por todos: BORGES. José Souto Maior. *Lançamento tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 444-445).*

*Com todo respeito à primeira, sigo a segunda corrente doutrinária, pois, da leitura do art. 150, caput, CTN, pode-se inferir que a autoridade administrativa, no “lançamento por homologação”, tem competência para homologar a **atividade exercida pelo sujeito passivo** (inclusive a de pagamento). É o que o legislador nos assegura interpretar firmando que a “autoridade, tomando **conhecimento da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”. Portanto, repito, entendo que o objeto da homologação é a atividade do sujeito passivo, até porque o legislador utiliza o pronome “*a*” na locução “expressamente *a* homologa”, referindo-se à atividade, e não o pronome “*o*”, que poderia se referir ao pagamento.*

*Nesse sentido, para o ICMS da Bahia, observo que o artigo 107-A do COTEB que dispunha como “*dies a quo*” da contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte, foi revogado pela Lei 13.199, de 28/11/2014, fundamentalmente, por força da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008 do STF, que afastou a possibilidade de regulação desse instituto do direito em outra legislação que não seja Lei Complementar à Constituição Federal.*

*Em âmbito nacional, como regra geral o CTN regula o prazo decadencial no art. 173 dispondo que 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; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

Ocorre que para o lançamento por homologação, que se dá quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o § 4º do artigo 150 do CTN dispõe que, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Expirando-se 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. Esta regra decadencial, tida pela doutrina como “especial” se aplica ao ICMS nas regulares antecipações feitas pelo contribuinte.

Como havia divergentes interpretações entre os julgamentos do CONSEF e a jurisprudência dos órgãos superiores do Poder Judiciário baiano e nacional, a Procuradoria Geral do Estado, órgão de assessoramento jurídico do Estado, competente para formar, em última instância a jurisprudência administrativa do Estado (Constituição Estadual: Art. 140; Regimento Interno da PGE: Art. 2º, incisos I, V e XXI) foi instada a pronunciar acerca do tema. Por consequência, a PGE enunciou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, abaixo transcrito, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da decadência com relação ao ICMS.

Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0

Entendimento firmado: 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.

Ressalva: 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, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Nota 2: 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. (grifos meus)

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.

Observando que, sem esgotar o tema, o parecer PGE se limita a orientar o proceder do fisco baiano oferecendo alguns exemplos para aplicação das regras de contagem do prazo, para o crédito tributário decorrente de lançamento de ofício – que pode ocorrer em todos os tributos, e que é o caso -, a maior doutrina brasileira entende que sua constituição se completa com a ciência do devedor acerca da exigência tributária, pois esta lhe possibilita conhecer as condições em que deve adimplir a dívida, bem como exercer seu direito de contestá-la.

Nesse caso, havendo declaração e pagamento do valor mensal que o contribuinte apura, a publicidade e a constituição do crédito ocorre com a confissão da existência da obrigação tributária. Esta confissão é explicitada e primeiramente valorada pelo próprio contribuinte na sua escrituração fiscal (EFD), cujo fiel espelho passa ao fisco informando a apuração periódica do imposto, inclusive declarando valores, por exemplo, na Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, hoje DMA, entregues.

Assim, quando o imposto é apurado, ainda que declarado ao ente tributante, mas não é recolhido, a jurisprudência não só é firme que a contagem do prazo ocorre pela regra do art. 173, I do CTN, como entende configurar crime contra a ordem tributária (HC 442494 SC 2018/0068488-5, DJ 03/04/2018, Relator Ministro Rogerio Schietti Cruz). Portanto, situação que se inclui na norma de exceção contida na parte final do § 4º, do art. 150, do CTN.

Nesse caso, ainda que o ente tributante tenha 5 (cinco anos) para cobrar o valor declarado, nem mesmo há necessidade de constituição do crédito fiscal por lançamento de ofício, podendo ser diretamente inscrito na Dívida Ativa (RPAF: Art. 54-A).

No caso concreto, é de se entender que os valores pagos pelo sujeito passivo antes da autuação estão sendo homologados, o que não implica em homologação de todos os procedimentos prévios a cargo do contribuinte, tampouco de que todo imposto incidente sobre todas as reais operações foram pagos. Portanto, quanto à parte declarada e paga pelo sujeito passivo, corretamente reconheço incidir a regra especial de contagem do prazo decadencial exposta no CTN (art. 150, § 4º) que é a regra especial aplicada aos tributos sujeitos originalmente ao lançamento por homologação.

Sem embargo, para tais tributos – como é o caso do ICMS – com a locução “salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”, no § 4º, o legislador foi bastante claro para a aplicação excepcional da regra geral de contagem de prazo contida no CTN (art. 173, I), e é a isto que se refere o último parágrafo da parte Nota 2 do **Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0**, que aqui não se faz demais repetir:

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. (grifei)

Pois bem, tratando de fato gerador com período de apuração mensal, a primeira observação a fazer é que todas, até para a concreta viabilidade operacional e controle, as ocorrências de cada período se concentram na data de cada apuração para efeito de formação da relação jurídica obrigacional, data também em que se deve

considerar a do fato gerador para cada bloco de operações mensais.

Segundo, tratando-se de tributo primeiramente apurável pelo contribuinte, em caso de auditoria posterior, muitas são as situações que podem ocorrer e que para efeito de contagem do prazo decadencial, podem enquadrar-se na regra do art. 150, § 4º, ou, por exceção, na regra do art. 173, I, ambos do CTN. Por exemplo:

- a) Em caso de apuração de imposto devido por auditoria de levantamento quantitativo de estoque ou presunções legais em que se constata/confirma imposto devido por omissão de saídas de mercadoria tributável (que não é o caso em tela), dúvida não há que as respectivas operações não foram registradas nos livros fiscais próprios; não foram declaradas; não teve o débito pago e, então, dúvida também não há que o prazo decadencial deve ser contado com a regra do art. 173, I, do CTN;
- b) Do mesmo modo, em caso de uso indevido de crédito fiscal, com mercadorias cuja saída ocorre sem tributação ou com BC reduzida (como é o caso das Infrações 02 (aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção) e 03 (aquisição de mercadorias com imposto pago por antecipação total), em que, além do impedimento legal para uso do crédito no todo ou em parte, essas situações são de fácil, comum e notório conhecimento na atividade comercial do sujeito passivo (supermercado), entendo não haver dúvida quanto ao uso de crédito fiscal **manifestamente ilegítimo**, pois, antecipadamente, o contribuinte é consciente das situações e se assim procedeu agiu com intenção de dolo, fraude ou simulação. Constituem-se, portanto, em exemplos enquadráveis na situação constante do parágrafo final da Nota 2 do Incidente de Uniformização da PGE retro reproduzido, de modo a se aplicar às ocorrências das **infrações 02 e 03** a regra geral de contagem do prazo decadencial contida no art. 173, I, do CTN;
- c) Do mesmo modo, são os casos das **infrações 06 e 07** em que, não registrando as NFs nos livros próprios, o sujeito passivo não declarou as operações, não fez a apuração periódica do imposto, nem efetuou pagamento de suas obrigações principais computando tais documentos fiscais - Aplica-se, portanto, também a regra de prazo decadencial contida no art. 173, I, do CTN;
- d) Para as demais infrações **01** (Uso indevido de crédito fiscal por aquisição de material para uso e consumo), **04** (Uso indevido de crédito fiscal destacado em nota fiscal a mais que o previsto legalmente) e **05** (Recolhimento de ICMS a menos por aplicação de alíquota diversa da prevista legalmente nas operações de saídas), situações mais comuns a suscitar razoável dúvida de interpretação quanto à exatidão do legal cumprimento da obrigação tributária, já que, por exemplo, a depender da situação uma mesma mercadoria pode ser utilizada como uso e consumo, insumo ou considerada ativo fixo, bem como ocorrência de eventuais equívocos na tributação na saída de mercadorias na atividade do sujeito passivo em razão da variedade de itens comercializados (supermercado), além do fato de as operações terem sido registradas nos livros próprios, apurado imposto via conta corrente fiscal – ainda que em montante equivocado e pago em valor menor que o corretamente apurável -, tal informação foi passada ao fisco que, a partir do conhecimento da movimentação empresarial (EFD e DMA), teve 5 (cinco) anos para homologar o resultado da apuração declarada.

Portanto, observando que quando provado nos autos ocorrência de dolo, fraude ou simulação, mesmo em tais situações, aplica-se o prazo do art. 173, I, do CTN (exceção prevista no §4º, do art. 150), concluindo-se o lançamento em 30/09/2019 mediante ciência do sujeito passivo (após cinco anos contados a partir da data do fato gerador), entendo que, ainda que devidas, as obrigações tributárias até 30/08/2014 – e não até 29/09/2014, como alega a Impugnante -, em face da periodicidade mensal de apuração no regime de conta corrente fiscal, as obrigações até 30/08/2014 não são passíveis de conversão em crédito tributário via lançamento de ofício, em face do transcurso do prazo decadencial contida no art. 150, § 4º, do CTN, por estarem extintas, a despeito da confusão conceitual do legislador na disposição do art. 156, V, do CTN, pois, por óbvio, dado ao impedimento para sua constituição, não existe crédito tributário.

Assim, em conclusão da apreciação sobre a preliminar de decadência, observando que o entendimento consagrado tanto na doutrina como na jurisprudência no caso do lançamento de ofício, a ciência do sujeito ativo sobre a exação fiscal, com seus efeitos de exigibilidade para pagamento ou sua suspensão pela apresentação da defesa administrativa, **reconheço a decadência parcial para as Infrações 01, 04 e 05** com fundamento na regra especial de contagem de prazo contida no art. 150, § 4º do CTN, e **não reconheço a decadência do direito de constituição do crédito tributário para ocorrências das infrações 02, 03, 06 e 07**, cuja contagem de prazo ocorre com a regra geral contida no art. 173, I do CTN, e crédito tributário foi constituído antes de seu esgotamento.

Tendo em vista que para a **infração 06** (entrada de mercadoria (s) bem (ns) ou serviço (s) tributável sem registro na escrita fiscal) a Impugnante apenas arguiu a incidência da decadência parcial, superada tal questão, com fundamento no art. 140 do RPAF, a tenho como subsistente:

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Quanto às demais infrações, tenho o seguinte:

Infração 01 (Uso indevido de crédito fiscal por aquisição de material para uso e consumo)

Também para essa infração a Impugnante apenas arguiu a incidência da decadência parcial. Assim, superada tal questão reconhecendo a decadência por incidência de contagem do prazo contida no art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista conter apenas a ocorrência 31/01/2014, a tenho como **insubsistente**.

Infração 02 (aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção)

Como fez para a Infração 01, contra essa infração a Impugnante pugnou apenas pela incidência da decadência parcial. Assim, superada tal questão não reconhecendo a decadência em face da contagem do prazo decadencial ocorrer com a regra geral contida no art. 173, I do CTN, a tenho como subsistente, mantendo-se seu valor e demonstrativo de débito original.

Infração 03 (aquisição de mercadorias com imposto pago por antecipação total)

Por tratar de mercadorias com antecipação total do ICMS, cujas saídas devem ocorrer sem destaque do imposto, dizendo ser de possível comprovação na planilha gravada no CD que acompanhou a Impugnação (Doc. 2, fl. 74), a alegação defensiva é que a Autoridade Fiscal autuante não observou que diversas mercadorias foram objeto de devoluções de vendas no período, cujo crédito tido indevido é igual ao destacado quando da venda.

Quando da Informação Fiscal o autor do feito detectando existir entre as operações objeto da autuação algumas com CFOP 1.202 - Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinado a registrar as devoluções de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, que não tenham sido objeto de industrialização no estabelecimento, cujas saídas tenham sido classificadas como “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, reconhecendo a pertinência da alegação, acertadamente o Autuante as excluiu da infração, legalmente ajustando o valor da sua exação de R\$27.088,91 para R\$25.642,91.

Quando da manifestação acerca da Informação Fiscal (fl. 82), a Impugnante apenas disse que sua alegação defensiva foi acatada parcialmente, especificamente com relação às notas fiscais com CFOP 1.202, mantendo-se as demais operações de devolução.

Para caso de devolução de mercadoria como alegado pela Impugnante, o RICMS-BA, dispõe:

Art. 451. Na devolução de mercadorias, o contribuinte inscrito no cadastro emitirá nota fiscal com destaque do imposto, se for o caso, mencionando o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto, tomando por base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário.

Art. 452. Na hipótese de devolução de mercadoria cuja entrada tenha ocorrido sem utilização de crédito fiscal pelo recebedor, será permitido a este creditar-se do ICMS lançado na nota fiscal de devolução, desde que em valor igual ao do imposto lançado no documento originário

...

Art. 454. O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.

§ 2º A nota fiscal (entrada) emitida na forma do § 1º deste artigo servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.

Art. 455. Tratando-se de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante o dia ou a semana, devendo especificar a quantidade e a descrição das mercadorias, o número, a série, a subsérie e a data dos documentos fiscais originários, sem prejuízo dos procedimentos previstos nos incisos II e III do § 1º do art. 454.

Ocorre que no demonstrativo suporte ajustado apenas remanesceram operações que caracterizam entradas para comercialização com os seguintes CFOPs: 1.102 - Compra para comercialização; 2.102 - Compra para comercialização; 2.152 - Transferência para comercialização

Por sua vez, na mídia CD na qual a Impugnante diz conter a comprovação das devoluções dessa infração “Defesa Infração 03”, constam as seguintes planilhas:

- a) Cópia da planilha original suporte da Infração;
- b) Planilha em que sem identificar e explicar a correspondência, para o exercício 2014 estratifica dados de 137 operações autuadas e para 2015, 448 operações, nas quais acrescenta três colunas relativas à “**Analises Cencosud**”, onde na primeira (CFOP Descrição) preencheu escrevendo “Compra p/ Comercialização”, deixando as demais (“Status” e “Tipo”) sem conteúdo;
- c) Planilhas “Itens” e “Vendas ECF”, ambas sem qualquer nota explicativa a que servem.

Ora, tendo em vista que: a) a planilha suporte da exação contém completo detalhamento individual das operações objeto de autuação (documento fiscal, data, nº, chave de acesso, UF, NCM, descrição da mercadoria, quantidade, unidade, CFOP, vlr total item vlr unit item, base cálc, alíq, vlr ICMS, vlr estorno periódico e diferença/débito autuado), sendo 502 de 2014 e 463 em 2015, elementos plenamente suficientes a facultar o exercício do direito de defesa na forma prevista no art. 123, § 5º do RPAF; b) os elementos de prova apresentados pela Impugnante por não denotarem o cumprimento da específica legislação retro reproduzida não corroboram com a alegação defensiva no sentido de elidir a acusação fiscal, acolho o ajuste efetuado pelo autor do feito por ocasião da Informação Fiscal para declarar essa infração como parcialmente subsistente no valor de **R\$25.642,91**, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data venceto	Base Calc	Alíq	Multa	ICMS dev
Infração 03					
31/01/2014	09/02/2014	7.961,65	17%	60%	1.353,48
31/03/2014	09/04/2014	8.283,94	17%	60%	1.408,27
30/04/2014	09/05/2014	14.304,76	17%	60%	2.431,81
31/05/2014	09/06/2014	10.653,29	17%	60%	1.811,06
30/06/2014	09/07/2014	8.573,41	17%	60%	1.457,48
31/07/2014	09/08/2014	2.048,24	17%	60%	348,20
31/08/2014	09/09/2014	5.252,41	17%	60%	892,91
30/09/2014	09/10/2014	6.774,59	17%	60%	1.151,68
31/10/2014	09/11/2014	4.594,18	17%	60%	781,01
30/11/2014	09/12/2014	5.755,71	17%	60%	978,47
31/12/2014	09/01/2015	9.328,06	17%	60%	1.585,77
31/01/2015	09/02/2015	4.115,82	17%	60%	699,69
31/03/2015	09/03/2015	13.352,24	17%	60%	2.269,88
30/04/2015	09/04/2015	10.493,94	17%	60%	1.783,97
31/05/2015	09/06/2015	4.156,94	17%	60%	706,68
30/06/2015	09/07/2015	9.707,29	17%	60%	1.650,24
31/07/2015	09/08/2015	3.116,65	17%	60%	529,83
31/08/2015	09/09/2015	4.376,59	17%	60%	744,02
30/09/2015	09/10/2015	5.118,47	17%	60%	870,14
31/10/2015	09/11/2015	6.373,24	17%	60%	1.083,45
30/11/2015	09/12/2015	3.624,94	17%	60%	616,24
31/12/2015	09/01/2016	2.874,29	17%	60%	488,63
Total Infração					25.642,91

Infração 04 (Uso indevido de crédito fiscal destacado em nota fiscal a mais que o previsto legalmente). Como fez para as infrações 01 e 02, contra essa infração o sujeito passivo pugnou apenas pela incidência da decadência parcial. Assim, reconhecendo a decadência parcial em face da contagem do prazo ocorrer com a regra geral contida no art. 150, § 4º, do CTN, excluindo-se do demonstrativo original as ocorrências até 31/08/2014, a tenho como parcialmente subsistente no valor de **R\$575,17**, mantendo-se o demonstrativo original a partir da ocorrência de 30/09/2014.

Infração 05 (Recolhimento de ICMS a menos por aplicação de alíquota diversa da prevista legalmente nas operações de saídas de mercadorias escrituradas)

Contemplando apenas operações de saída neste Estado com ICMS destacado nos documentos fiscais, a acusação tem suporte em demonstrativo analítico contendo completo detalhamento individual das operações objeto de autuação (documento fiscal, data, nº, chave de acesso, UF, NCM, descrição da mercadoria, quantidade, unidade, CFOP, vlr total item vlr unit item, base cálc, alíq, vlr ICMS, débito apurado).

Além da arguição de decadência parcial, com fundamento na Súmula 166/STJ, o protesto contra essa infração é que entre as operações objeto da autuação haveria as de transferência entre estabelecimentos do mesmo

contribuinte que não sofrem tributação pelo ICMS.

Na fase de instrução processual o PAF foi diligenciado à Infaz de origem e o Autuante identificando pertinência na alegação defensiva, refazendo o procedimento excluiu tais operações ajustando o valor da exação de R\$2.097,29 para R\$ R\$1.808,33.

Sem embargo, ainda que reconhecendo a decadência para as ocorrências até 31/08/2014, verifico existência de vícios a macular essa acusação impedindo a determinação da infração com segurança, quais sejam: a) Incongruência entre a Infração tipificada (Recolhimento de ICMS a menos por aplicação de alíquota diversa da prevista legalmente nas operações de saídas de mercadorias escrituradas) e fatos objeto da acusação (transferência interestadual de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo sujeito passivo), reconhecidos, inclusive, pelo próprio autor do feito; b) Inconsistências entre os valores das ocorrências e os dos fatos geradores expostos nos demonstrativos suportes, tanto original como os refeitos, especialmente o relativo a 2015 – exemplo: janeiro 2015 (103,24 x 107,87). Então, com fundamento no art. 18, IV do RPAF, tenho por NULA a Infração 05:

Art. 18. São nulos:

...
IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelos motivos a seguir.

Em relação às infrações 02 e 03, aponta a aplicação equivocada do inciso I, do art. 173 do CTN, pois o entendimento da JJF, de que a recorrente teria agido com intenção de dolo, fraude ou simulação tendo em vista o uso de crédito manifestamente ilegal, somente seria correto diante de prova inequívoca da conduta considerada dolosa, fraudulenta ou simulada praticada pelo contribuinte, o que não existiria, no caso.

Destaca que não agiu com intenção de lesar o Estado, podendo ter ocorrido eventual erro sistemico na classificação de algumas mercadorias e esses possíveis equívocos sem a comprovação do intuito de lesar o Estado não podem ser taxados de conduta dolosa a justificar o afastamento da regra do art. 150, § 4º do CTN, motivo pelo qual requer o reconhecimento da decadência quanto aos fatos geradores ocorridos até 29/09/2014.

Em relação à infração 04, se insurge contra o entendimento da JJF para não reconhecer a decadência até dos fatos geradores ocorridos até 29/09/2014 sustentando que o entendimento da primeira instância reflete verdadeiro deslocamento do fato gerador do tributo para o último dia do mês pelo Fisco, ainda que tenham ocorrido em qualquer dia do mês, indo de encontro a toda orientação jurisprudencial firmada pelos Tribunais Superiores.

Em relação à infração 06, questiona também a aplicação do inciso I, do art. 173 do CTN pela JJF, salientando que para que fosse possível, seria necessário não ocorrer qualquer declaração ou pagamento de quantia a título de tributo, não havendo dúvidas que durante o período fiscalizado, a recorrente efetuou a escrituração dos livros fiscais e recolheu imposto apurado, o que atrairia a regra do § 4º, do art. 150 do CTN, destacando ainda se tratar de fato incontrovertido por ter a própria fiscalização reconhecido a existência de declaração e pagamentos no período em questão, ainda que com equívocos.

Aponta ainda que apesar de a JJF ter acatado parte das provas e reformado parcialmente a infração 03, manteve a exigência quanto a mercadorias que foram objeto de devolução e estorno, por entender que, estando enquadradas na substituição tributária ou isenção não haveria destaque de imposto na saída e nem crédito na devolução.

Diz que as informações da planilha que suporta a defesa correspondente à infração 03 não foram integralmente analisadas, pois as comprovações de saídas tributadas dos produtos incluídos na substituição acabam por anular a operação sem trazer qualquer prejuízo ao erário. Por este motivo, juntou o relatório de itens e as “Vendas ECF” para demonstrar que houve tributação na saída de tais produtos e a consequente devolução.

Aponta que o mesmo ocorre com o estorno do crédito das mercadorias objeto de devolução, questionando qual seria o prejuízo se o crédito foi indevido, mas houve devolução com estorno. Pede assim a extinção dos valores remanescentes, não alcançados pela decadência.

Requer diligência fiscal para demonstração da improcedência da infração 03.

Encerra pedindo provimento do Recurso Voluntário para reformar parcialmente o acórdão recorrido, reconhecendo a decadência das infrações 02, 03, 04 e 06 e cancelar o remanescente da infração 03.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

VOTO VENCIDO

O Recurso Voluntário tem como principal objeto o reconhecimento da decadência em relação às infrações 02, 03, 04 e 06, de modo a excluir do lançamento as operações correspondentes aos fatos geradores ocorridos antes de 29/09/2014. A distinção entre as infrações, nas razões recursais, é que há indicação de dolo, fraude ou simulação para algumas e, em outras, o que se questiona é o momento em que se considera ocorrido o fato gerador, em razão da forma de apuração do imposto.

Contudo, as premissas da discussão refletem o dispositivo legal que regula a decadência nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, reproduzindo a reiterada divergência entre a aplicação do art. 150, § 4º ou do art. 173, I, ambos do CTN. E, neste ponto, destaco que o acórdão recorrido veicula entendimento semelhante ao que tenho defendido, embora reconheça que não seja a decisão que tem prevalecido nesta Câmara.

Como assentado pela JJF, a homologação referida na legislação tributária diz respeito à *atividade* e não ao *pagamento*:

...

Pois bem, em todas infrações contidas do AI existem ocorrências no exercício 2014, inclusive na Infração 07, reconhecida e paga pelo sujeito passivo. Assim, a questão preliminar há que ser, também, primeiramente enfrentada.

*Instalado tal conflito interpretativo, sua resposta há de começar por definir qual é o objeto da homologação pela Administração. Nesse sentido, a doutrina se divide entre os que entendem ser apenas o pagamento (por todos: COÊLHO, Sacha Calmon Navarra. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 684 em que diz: “lançamento é ato pleno de conteúdo. A homologação é mera acordânciaria relativa a ato de terceiro, no caso o contribuinte, de natureza satisfativa, i.e., pagamento. Por isso, o §1º diz que o pagamento ‘extingue’ o crédito, mas sob a ‘condição resolutória’ de ulterior ‘homologação do lançamento’. Que lançamento? O que a Fazenda homologa é o pagamento. Esta homologação equivaleria a um lançamento, segundo o dizer do CTN. O pagamento fica em suspenso, não produz efeitos, salvo se ocorrer homologação expressa”), e os que entendem ser toda a atividade prévia exercida pelo obrigado tributário (por todos: BORGES, José Souto Maior. *Lançamento tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 444-445).*

*Com todo respeito à primeira, sigo a segunda corrente doutrinária, pois, da leitura do art. 150, caput, CTN, pode-se inferir que a autoridade administrativa, no “lançamento por homologação”, tem competência para homologar a **atividade exercida pelo sujeito passivo** (inclusive a de pagamento). É o que o legislador nos assegura interpretar firmando que a “autoridade, tomando **conhecimento da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”. Portanto, repito, entendo que o objeto da homologação é a atividade do sujeito passivo, até porque o legislador utiliza o pronome “**a**” na locução “expressamente **a** homologa”, referindo-se à atividade, e não o pronome “**o**”, que poderia se referir ao pagamento.*

*Nesse sentido, para o ICMS da Bahia, observo que o artigo 107-A do COTEB que dispunha como “*dies a quo*” da contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte, foi revogado pela Lei 13.199, de 28/11/2014, fundamentalmente, por força da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008 do STF, que afastou a possibilidade de regulação desse instituto do direito em outra legislação que não seja Lei Complementar à Constituição Federal.*

Em âmbito nacional, como regra geral o CTN regula o prazo decadencial no art. 173 dispondo que 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; II - da data em que se tornar

definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Ocorre que para o lançamento por homologação, que se dá quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o § 4º do artigo 150 do CTN dispõe que, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Expirando-se 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. Esta regra decadencial, tida pela doutrina como “especial” se aplica ao ICMS nas regulares antecipações feitas pelo contribuinte.

...

Todavia, ao avançar no exame da matéria, com o devido respeito, apresenta alguns equívocos, a começar pela afirmação de que “quando o imposto é apurado, ainda que declarado ao ente tributante, mas não é recolhido, a jurisprudência não só é firme que a contagem do prazo ocorre pela regra do art. 173, I do CTN, como entende configurar crime contra a ordem tributária (HC 442494 SC 2018/0068488-5, DJ 03/04/2018, Relator Ministro Rogerio Schietti Cruz)”.

A decisão monocrática referida, além de não poder ser tomada por “jurisprudência” **não trata do prazo de decadência**. Cuidou tão somente de indeferir a liminar de trancamento de ação penal cujo fundamento era de que o não recolhimento de ICMS próprio e declarado não corresponde a apropriação indébita, mas sim mera inadimplência, hipótese que não possui qualquer relação com os presentes autos. O mesmo pode ser verificado na decisão monocrática posterior, publicada em 18/09/2018, que denegou a ordem de habeas corpus em função da pacificação do tema pela Terceira Seção do STJ no julgamento do HC nº 399.109/SC.

O outro equívoco que me parece ainda mais relevante é que mesmo reconhecendo que o instituto da homologação tácita se reporta à atividade do contribuinte, a decisão enxerga uma injustificada separação entre as operações declaradas daquelas não declaradas para fins de definição da regra aplicável, ignorando que todas são abarcadas pela *atividade do contribuinte*. Transcrevo o respectivo trecho:

...
Pois bem, tratando de fato gerador com período de apuração mensal, a primeira observação a fazer é que todas, até para a concreta viabilidade operacional e controle, as ocorrências de cada período se concentram na data de cada apuração para efeito de formação da relação jurídica obrigacional, data também em que se deve considerar a do fato gerador para cada bloco de operações mensais.

Segundo, tratando-se de tributo primeiramente apurável pelo contribuinte, em caso de auditoria posterior, muitas são as situações que podem ocorrer e que para efeito de contagem do prazo decadencial, podem enquadrar-se na regra do art. 150, § 4º, ou, por exceção, na regra do art. 173, I, ambos do CTN. Por exemplo:

- a) *Em caso de apuração de imposto devido por auditoria de levantamento quantitativo de estoque ou presunções legais em que se constata/confirma imposto devido por omissão de saídas de mercadoria tributável (que não é o caso em tela), dúvida não há que as respectivas operações não foram registradas nos livros fiscais próprios; não foram declaradas; não teve o débito pago e, então, dúvida também não há que o prazo decadencial deve ser contado com a regra do art. 173, I, do CTN;*
- b) *Do mesmo modo, em caso de uso indevido de crédito fiscal, com mercadorias cuja saída posterior ocorre sem tributação ou com BC reduzida (como é o caso das Infrações 02 (aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção) e 03 (aquisição de mercadorias com imposto pago por antecipação total), em que, além do impedimento legal para uso do crédito no todo ou em parte, essas situações são de fácil, comum e notório conhecimento na atividade comercial do sujeito passivo (supermercado), entendo não haver dúvida quanto ao uso de crédito fiscal manifestamente ilegítimo, pois, antecipadamente, o contribuinte é consciente das situações e se assim procedeu agiu com intenção de dolo, fraude ou simulação. Constituem-se, portanto, em exemplos enquadráveis na situação constante do parágrafo final da Nota 2 do Incidente de Uniformização da PGE retro reproduzido, de modo a se aplicar às ocorrências das infrações 02 e 03 a regra geral de contagem do prazo decadencial contida no art. 173, I, do CTN;*
- c) *Do mesmo modo, são os casos das infrações 06 e 07 em que, não registrando as NFs nos livros próprios, o sujeito passivo não declarou as operações, não fez a apuração periódica do imposto, nem efetuou pagamento de suas obrigações principais computando tais documentos fiscais - Aplica-se, portanto, também a regra de prazo decadencial contida no art. 173, I, do CTN;*

d) Para as demais infrações **01** (Uso indevido de crédito fiscal por aquisição de material para uso e consumo), **04** (Uso indevido de crédito fiscal destacado em nota fiscal a mais que o previsto legalmente) e **05** (Recolhimento de ICMS a menos por aplicação de alíquota diversa da prevista legalmente nas operações de saídas), situações mais comuns a suscitar razoável dúvida de interpretação quanto à exatidão do legal cumprimento da obrigação tributária, já que, por exemplo, a depender da situação uma mesma mercadoria pode ser utilizada como uso e consumo, insumo ou considerada ativo fixo, bem como ocorrência de eventuais equívocos na tributação na saída de mercadorias na atividade do sujeito passivo em razão da variedade de itens comercializados (supermercado), além do fato de as operações terem sido registradas nos livros próprios, apurado imposto via conta corrente fiscal – ainda que em montante equivocado e pago em valor menor que o corretamente apurável -, tal informação foi passada ao fisco que, a partir do conhecimento da movimentação empresarial (EFD e DMA), teve 5 (cinco) anos para homologar o resultado da apuração declarada.

Portanto, observando que quando provado nos autos ocorrência de dolo, fraude ou simulação, mesmo em tais situações, aplica-se o prazo do art. 173, I, do CTN (exceção prevista no §4º, do art. 150), concluindo-se o lançamento em 30/09/2019 mediante ciência do sujeito passivo (após cinco anos contados a partir da data do fato gerador), entendo que, ainda que devidas, as obrigações tributárias até 30/08/2014 – e não até 29/09/2014, como alega a Impugnante -, em face da periodicidade mensal de apuração no regime de conta corrente fiscal, as obrigações até 30/08/2014 não são passíveis de conversão em crédito tributário via lançamento de ofício, em face do transcurso do prazo decadencial contida no art. 150, § 4º, do CTN, por estarem extintas, a despeito da confusão conceitual do legislador na disposição do art. 156, V, do CTN, pois, por óbvio, dado ao impedimento para sua constituição, não existe crédito tributário.

Assim, em conclusão da apreciação sobre a preliminar de decadência, observando que o entendimento consagrado tanto na doutrina como na jurisprudência no caso do lançamento de ofício, a ciência do sujeito ativo sobre a exação fiscal, com seus efeitos de exigibilidade para pagamento ou sua suspensão pela apresentação da defesa administrativa, **reconheço a decadência parcial para as Infrações 01, 04 e 05 com fundamento na regra especial de contagem de prazo contida no art. 150, § 4º do CTN, e não reconheço a decadência do direito de constituição do crédito tributário para ocorrências das infrações 02, 03, 06 e 07, cuja contagem de prazo ocorre com a regra geral contida no art. 173, I do CTN, e crédito tributário foi constituído antes de seu esgotamento.**

...

Como venho me manifestando reiteradas vezes, **não há sentido lógico ou jurídico nesta distinção**. Ora, se admitida que a homologação tácita é da *atividade*, não há justificativa para diferenciar operações declaradas de não declaradas. Afinal, se os seus efeitos somente pudessem recair sobre aquilo que foi informado, ainda que o pagamento seja parcial, não haveria sequer razão para sua existência, pois tributo declarado é crédito tributário constituído (art. 129-A do COTEB c.c. art. 54-A do RPAF/BA e Súmula nº 436 do STJ), que se sujeita à prescrição e não à decadência, e, aquilo que foi recolhido, tem por consequência a extinção do crédito correspondente, na forma do art. 156, I do CTN.

O ato que constitui o crédito (confissão de dívida ou lançamento), assim, fulmina o prazo decadencial, dando início ao da prescrição. A homologação, por sua vez, é a condição resolutória (art. 150, § 1º do CTN) que promove a extinção do crédito tributário em razão do pagamento (art. 156, I do CTN) ou pela decadência (art. 156, V do CTN), quando concretizada em sua modalidade tácita. É como entende o STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. DÉBITO FISCAL. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PENDENTES DE HOMOLOGAÇÃO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS SUCUMBENCIAIS. SUCUMBÊNCIA MÍNIMA. REVISÃO DO CONJUNTO PROBATÓRIO DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. AGRAVO INTERNO NÃO PROVÍDO. 1. O entendimento deste Superior Tribunal é o de que a extinção do crédito tributário por meio de compensação está sujeita à condição resolutória da sua homologação. (...) (AgInt no REsp 1788414/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/06/2019, DJe 18/06/2019)

Nas condições resolutórias, diferentemente das condições suspensivas, o fato gerador é considerado perfeito e acabado no momento em que é praticado, conforme art. 117 do CTN:

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

- I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;*
II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

Por este motivo que a homologação independe até mesmo de qualquer ato administrativo, pois, sua forma tácita decorre precisamente da inércia do Fisco. Porém, cabe lembrar que o pressuposto para o *pagamento* é a existência de um *crédito tributário*, o que significa que sua *constituição*, pela *confissão* ou pelo *lançamento*, necessariamente ocorre em momento anterior.

Logo, é a **entrega da declaração** que proporciona a ciência da atividade, autorizando o exercício da fiscalização, independentemente até mesmo do seu conteúdo. Afinal, a entrega de uma “declaração zerada” também inicia o prazo de decadência, já que se trata de situação completamente diferente da *ausência de qualquer declaração*.

Seguindo o mesmo raciocínio, não restam dúvidas de que a aplicação do art. 173, I do CTN somente é viável quando não há *entrega de declaração*, em regra, pois, nestes casos, não se pode considerar a autoridade administrativa ciente de qualquer atividade exercida pelo sujeito passivo no âmbito de sua competência.

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;*

A possibilidade de contar o prazo em momento distinto do fato gerador é clara medida excepcional. Assim, somente se justifica, como se vê no dispositivo acima transcrito, porque, embora pudesse o crédito ser constituído no momento da sua ocorrência (regra geral), por desconhecimento da *atividade* pelo Fisco, o ato administrativo competente não pode ser efetivado, o que contrasta com as hipóteses de entrega de declaração, pois, não há dúvidas de que a partir de então já se conhece alguma atividade ou já se encontra constituído algum crédito.

Contudo, no âmbito da matéria enfrentada pelo STJ, somente nos parece válido reconhecer a aplicação da exceção à regra nas hipóteses de falta de entrega de informações fiscais. Malgrado esse entendimento possa não ter ficado explícito no Enunciado nº 555 da Súmula, em acórdãos posteriores a Corte teve a oportunidade de esclarecer o que decidiu, conforme aresto a seguir transcrito, com nossos grifos:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N° 3 DO STJ. DECADÊNCIA. PAGAMENTO PARCIAL CONSIGNADO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. PREMissa FÁTICA EXPRESSA NO ACÓRDÃO. AFASTAMENTO DA SÚMULA N° 7 DO STJ. AFASTAMENTO DO RESP N° 973.733/SC. IPI. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA DAS DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS. TERMO A QUO EM CASO DE PAGAMENTO PARCIAL. FATO GERADOR. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO PELA DECADÊNCIA.1. Adotando-se a premissa fática do caso concreto, expressamente ventilada no voto vencedor do acórdão recorrido - o que afasta a incidência da Súmula nº 7 do STJ -, é de se reconhecer que, havendo pagamento parcial, a decadência para constituir a diferença não declarada e não integrante do pagamento parcial tem como termo a quo a data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, não se aplicando o entendimento fixado na Súmula nº 555 do STJ e no REsp nº 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/9/2009, segundo o qual o prazo decadencial segue o disposto no art. 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal, não há pagamento antecipado em caso de tributo sujeito a lançamento por homologação.2. Na hipótese dos autos, os fatos geradores ocorreram no período de fevereiro e março de 2002, de modo que o lançamento de ofício realizado em 25 de junho de 2007 extrapolou o prazo de 5 anos contados dos fatos geradores, estando o crédito tributário extinto pela decadência.3. Agravo interno não provido. (AgInt no AgInt no AREsp 1229609/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/10/2018, DJe 24/10/2018)

Até mesmo o adimplemento do tributo mediante a utilização de crédito considerado indevido se sujeita ao § 4º, do art. 150 do CTN, por equivaler a recolhimento a menor, conforme o seguinte julgado por nós destacado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO A MENOR. CREDITAMENTO INDEVIDO. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. MULTA DO ART. 1.026 DO CPC. APLICAÇÃO NÃO ADEQUADA NA ESPÉCIE. (...) III - Esta corte consolidou posicionamento segundo o qual, para efeito de decadência do direito

de lançamento do crédito tributário, o creditamento indevido equipara-se a pagamento a menor, fazendo incidir o disposto no art. 150, § 4º, do CTN. (...) (AgInt no REsp 1842061/SP, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2019, DJe 18/12/2019)

O raciocínio é coerente, pois, a entrega de declaração dispara a contagem do prazo de homologação tácita não apenas do que informa, como também das operações omitidas, embora realizadas, porque, o que já foi objeto de pagamento antecipado, não depende de ato comissivo para ser confirmado, pois representa débito confessado e adimplido, situação que não muda em razão de existir ou não omissão.

O que foi declarado, por sua vez, ainda que sem o respectivo pagamento, constitui definitivamente o crédito tributário, de modo a não mais se falar em decadência. Quanto aos créditos fiscais, a própria hipótese de sua apropriação e/ou utilização dependem da existência de escrituração, ainda quando indevidos, uma vez que não podem ser gerados por operações não declaradas as quais, da mesma forma, são imprestáveis para constituir débito passível de compensação.

Dito de outro modo, a homologação do lançamento, sobretudo em sua modalidade “tácita”, não se restringe ao que já foi recolhido. Caso contrário, a própria condição resolutória perderia sua função, pois, tem como finalidade a verificação da regularidade do que foi apurado, declarado e eventualmente recolhido pelo contribuinte. Se, ao invés disso, fosse apenas “carimbar” os acertos daquilo que foi declarado, sem verificar a conformidade das informações prestadas com as efetivamente realizadas, não haveria qualquer necessidade da sua existência, pois, o que foi declarado e recolhido antecipadamente se considera quitado e o não recolhido, embora declarado, é débito confessado, vencido e não pago, situações jurídicas que não dependem da homologação para surgir e não comportam mais o exame da decadência.

Reforça esse pensamento a existência da uma modalidade tácita da homologação, por expor que a condição é estabelecida também como um dever do Fisco de praticar os atos que lhe competem no mesmo prazo, sob pena de convalidá-los automaticamente pela inércia. Mas, não há necessidade de condicionar o débito espontaneamente confessado a uma conduta da administração, o que implica a necessidade de se dar o alcance amplo à homologação do lançamento, para abranger as operações não incluídas na declaração entregue, e não o restringir, ou seja, **considerando a sua atividade com um todo**, sob pena de esvaziar sua própria razão de existir.

Postas essas premissas, entendo que a recorrente possui razão em seus questionamentos sobre a decadência parcial do crédito perseguido. Não há nos autos a demonstração de qualquer conduta que justifique a aplicação da exceção contida no § 4º, do art. 150 do CTN. Tanto é assim que o acórdão aponta genericamente a existência de condutas que possuem definição legal, sem, contudo, demonstrar em qual a autuada pode ser enquadrada. Observe-se:

“[...] entendo não haver dúvida quanto ao uso de crédito fiscal manifestamente ilegítimo, pois, antecipadamente, o contribuinte é consciente das situações e se assim procedeu agiu com intenção de dolo, fraude ou simulação.”

Ora, se nem o Auto de Infração e nem a decisão de primeiro grau conseguem apontar objetivamente qual das **distintas condutas** pode ser imputada à recorrente (se dolo, fraude ou simulação), parece-me claro que nenhuma destas está comprovada nos autos, como exige a regra excepcional até porque, mesmo na hipótese de incorrer nas três, essa acusação deveria estar explícita desde a autuação para garantir o efetivo exercício da ampla defesa. No direito, a boa-fé deve ser sempre presumida.

Não havendo, no presente caso, qualquer demonstração e, muito menos, comprovação da ocorrência dos mencionados ilícitos, não há como afastar a incidência da norma.

Por outro lado, também discordo do entendimento quanto à data da ocorrência do fato gerador, que pode ser resumido por este parágrafo do acórdão:

...

Pois bem, tratando de fato gerador com período de apuração mensal, a primeira observação a fazer é que todas, até para a concreta viabilidade operacional e controle, as ocorrências de cada período se concentram na data de cada apuração para efeito de formação da relação jurídica obrigacional, data também em que se deve considerar a do fato gerador para cada bloco de operações mensais.

...

O § 2º do art. 39 do RPAF/BA, ainda que encontrasse suporte legal na legislação estadual, o que não é o caso, não tem a capacidade de prostrar o marco inicial da decadência, pois, a matéria é de competência exclusiva de lei complementar, conforme art. 146, III, “b” da CF/88. Do mesmo modo, o fato gerador dos tributos também é matéria reservada (art. 146, III, “a” da CF/88), não podendo ser modificado pela técnica de fiscalização adotada pelo Estado da Bahia.

Por essas razões, entendo que devem ser acolhidas as prejudiciais de mérito arguidas pela recorrente para reconhecer a decadência parcial do lançamento em relação às infrações 02, 03, 04 e 06, com base no § 4º, do art. 150 do CTN, de modo a abranger os fatos geradores ocorridos até 30/09/2014, considerando a ciência da autuação em 30/09/2019, modificando a decisão de primeiro grau, neste ponto.

No que diz respeito ao mérito, o pedido de diligência deve ser indeferido, pois, os documentos constantes dos autos são suficientes para formar o convencimento acerca das razões indicadas no recurso voluntário.

E, neste ponto, não assiste razão à recorrente. Verificando a planilha que acompanhou a defesa administrativa foi possível confirmar o acerto da decisão de primeiro grau, pois, os únicos produtos que a autuada assinalou como devoluções no arquivo excel foram retirados pelo autuante, quando da informação fiscal.

A única ressalva é que consta no acórdão da JJF que, dentre as planilhas encontradas na mídia consta “b) Planilha em que sem identificar e explicar a correspondência, para o exercício 2014 estratifica dados de 137 operações autuadas e para 2015, 448 operações, nas quais acrescenta três colunas relativas à “Análises Cencosud”, onde na primeira (CFOP Descrição) preencheu escrevendo “Compra p/ Comercialização”, deixando as demais (“Status” e “Tipo”) sem conteúdo.”.

Entretanto, ao consultar o arquivo, identifiquei que as colunas “status” e “tipo” estão com linhas ocultas. Porém, ao torná-las visíveis, o que se verifica é a sinalização daquelas que foram objeto de devolução, as quais, quando confrontadas com a planilha juntada pelo autuante (fl. 116) não compõem mais o demonstrativo.

Outrossim, cabe apontar que a recorrente vem reproduzindo a mesma alegação de que não foram observadas todas as mercadorias objeto de devolução em todas as oportunidades que teve para se manifestar a respeito da informação fiscal (fls. 82-85 e fls. 124-125), sem indicar, sequer por amostragem, qualquer item remanescente no arquivo digital, onde não foi possível encontrar outras operações de devolução, mesmo quando confrontado com a planilha que acompanhou a defesa.

Assim, deve ser mantida a decisão de primeiro grau, neste ponto.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR

Peço vênia ao nobre relator para apresentar entendimento divergente, especificamente naquilo em que seu voto reconhece a ocorrência do fenômeno decadencial para as infrações 02, 03, 04 e 06, conforme a seguir.

Entendeu, o relator, que o termo *a quo* da contagem do prazo decadencial é a data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, o qual entende aplicável para todas as infrações capituladas, ainda que não envolvam descumprimento de obrigação principal, pois defende que o objeto da homologação é a atividade do sujeito passivo, e não o pagamento.

Não discordo de que a homologação estatal atue sobre a atividade desenvolvida pelo Sujeito Passivo, mas não parece lógico que, partindo de tal premissa, possa-se concluir que a homologação tácita do lançamento alcance não somente as operações declaradas, mas também aquelas não declaradas.

De fato, se o próprio relator admite aplicar o art. 173, inciso I na hipótese de **ausência de declaração**, por parte do contribuinte, não soa coerente querer-se estender os efeitos de tal atividade declaratória a fatos que não se encontram lá contidos. Dito de outro modo, os efeitos jurídicos irradiados pela declaração prestada pelo Sujeito Passivo não podem se espalhar para atingir fatos jurídicos alheios àquele ato, que nenhuma relação tem com o seu conteúdo, já que a omissão total materializada no ato de “*não entrega*” não difere, ontologicamente, daquela outra omissão, de natureza parcial, resultante da entrega de outros elementos distintos daqueles omitidos. Isso porque “*omitir*” revela uma conduta maliciosa que se presta a dificultar, ao fisco, o conhecimento dos fatos jurídicos tributários a serem fiscalizados.

Nesse sentido, é o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.175855-0, cuja Nota “1” veicula o seguinte entendimento:

“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 (grifos acrescidos), 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.”

Note-se que o entendimento veiculado pela PGE/PROFIS tomou como elemento essencial, a balizar o tratamento jurídico dispensado, a *declaração do fato jurídico-tributário*. Ou seja, a omissão da operação praticada (e não do pagamento) é o cerne da controvérsia, em que pese o STJ tenha manifestado entendimento centrado no fenômeno “*pagamento*”, conforme se depreende da leitura de trecho do acórdão exarado pela Corte Superior, no Recurso Especial nº 1.810.778 - MG (2019/0073002-8), abaixo reproduzido.

“Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como no caso do ICMS, havendo a antecipação (total ou parcial) do pagamento pelo contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de 05 anos contados da ocorrência do fato gerador (artigo 150, §4º, CTN), salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, em que se deve recorrer à regra do artigo 173, inciso I, do CTN.”

Todavia, quando não houver a antecipação do pagamento pelo sujeito passivo da obrigação tributária, o Fisco pode proceder ao lançamento de ofício no prazo de cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (grifo acrescido) (artigo 173, I, CTN).”

Não se diga que “...se os seus efeitos somente pudesse recarregar aquilo que foi informado, ainda que o pagamento seja parcial, não haveria sequer razão para sua existência, pois tributo declarado é crédito tributário constituído ...”. Primeiramente, não convém confundir antecipação do pagamento com “constituição do crédito”, o qual decorre, primordialmente, de atividade privativa da autoridade administrativa, nos termos do caput do art. 142 do CTN, abaixo reproduzido.

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento (grifo acrescido), assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
...”

Depois, o conteúdo da declaração não envolve, necessariamente, um crédito tributário, mas pode ter por objeto apenas o ingresso de notas fiscais de aquisição, sem qualquer caráter constitutivo do lançamento, como aliás ocorre com a Infração 06, objeto dessa divergência.

De fato, a Infração 06 teve a sua conduta descrita como “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s), bem(ns) ou serviço(s) sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita*

fiscal. ...". Trata-se de conduta omissiva, a qual subtraiu, ao fisco, a possibilidade de conhecer o fenômeno imediatamente após a ocorrência do fato gerador.

Nesse sentido, não soa razoável pretender-se estender os efeitos jurídicos decorrentes dos pagamentos realizados a tais condutas, as quais não guardam qualquer relação com aquele outros fatos.

Ademais, também discordo da contagem do prazo diariamente, até o dia 30/09/2014, uma vez destoa da jurisprudência já consolidada nesta Corte, a qual aponta no sentido de que os fatos geradores são apurados por períodos mensais, vencendo-se ao final de cada um dos meses considerados.

Assim, embora reconheça a ocorrência da decadência do direito estatal de lançar, relativamente às infrações 02, 03 e 04, entendo que tal fenômeno processual só alcança os fatos geradores ocorridos até o mês de agosto/14, jamais, portanto, o mês de setembro/14, como se refere o Relator.

Nesse sentido, a JJF já havia acolhido a alegação decadencial relativamente à Infração 04, decisão que mantendo.

Reformo a decisão de piso, todavia, naquilo que se refere às infrações 02 e 03, que ficam, então, reduzidas conforme abaixo.

INFRAÇÃO 02

MÊS	ICMS
mar/14	R\$ -
mai/14	R\$ -
jun/14	R\$ -
out/14	R\$ 99,03
dez/14	R\$ 38,36
jan/15	R\$ 164,08
mar/15	R\$ 2.794,79
abr/15	R\$ 13,72
mai/15	R\$ 23,31
jun/15	R\$ 382,80
jul/15	R\$ 684,60
ago/15	R\$ 389,24
set/15	R\$ 177,77
out/15	R\$ 477,46
nov/15	R\$ 551,90
dez/15	R\$ 815,01
TOTAL	R\$ 6.612,07

INFRAÇÃO 03

MÊS	ICMS
jan/14	R\$ -
mar/14	R\$ -
abr/14	R\$ -
mai/14	R\$ -
jun/14	R\$ -
jul/14	R\$ -
ago/14	R\$ -
set/14	R\$ 1.222,50
out/14	R\$ 821,37
nov/14	R\$ 996,92
dez/14	R\$ 1.708,05
jan/15	R\$ 730,76
mar/15	R\$ 2.301,57
abr/15	R\$ 1.814,98
mai/15	R\$ 773,21
jun/15	R\$ 1.656,21
jul/15	R\$ 616,14

ago/15	R\$	752,94
set/15	R\$	879,02
out/15	R\$	1.101,52
nov/15	R\$	640,22
dez/15	R\$	559,25
TOTAL	R\$	16.574,66

Divirjo do relator também naquilo que se refere à Infração 06, rejeitando a alegação decadencial suscitada.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, reduzindo o valor lançado, conforme demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA (%)
1	R\$ -	R\$ -	60%
2	R\$ 6.612,07	R\$ -	60%
3	R\$ 16.574,66	R\$ -	60%
4	R\$ 575,17	R\$ -	60%
5	R\$ -	R\$ -	60%
6	R\$ -	R\$ 782,56	-
7	R\$ -	R\$ 5.681,16	-
TOTAL	R\$ 23.761,90	R\$ 6.463,72	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0012/19-0**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor **R\$23.761,90**, de ICMS, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e II, “a” da Lei nº 7.014/86, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$6.463,72**, previstas no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Francisco Aguiar da Silva Júnior e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Anderson Ítalo Pereira e José Roservaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS