

PROCESSO - A. I. Nº 207104.0012/20-4
RECORRENTE - COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0109-02/21-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/07/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO C.J.F. Nº 0145-12/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO. A data do fato gerador é a da saída de mercadoria do estabelecimento substituto. Sem contestar valores retidos, o Impugnante alega que a exação decorre de escrituração e recolhimentos efetuados com base em datas de entradas dos estabelecimentos destinatários e falta de dedução de saldo credor apurado no final do período autuado e decorrente de recolhimentos a mais que o retido. Impossibilidade de dedução em face de o saldo credor decorrer de períodos posteriores aos das ocorrências dos fatos geradores da autuação. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JJF Nº 0109-02/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 16/12/2020, formaliza a exigência de crédito tributário de R\$ 96.237,57, pelo cometimento da seguinte imputação à legislação do ICMS:

Infração 08.35.01. Deixou de proceder o recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Valor: R\$ 96.237,57. **Período:** Abril, Maio e Dezembro 2017, Janeiro 2018. **Enquadramento legal:** Art. 10, da Lei 7.014/96 C/C art. 295 do RICMS-BA/2012. **Multa:** 100%, conforme previsto na alínea “a” do inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição: Apurado conforme o demonstrativo “ICMS RETIDO X VALORES PAGO = DIFERENÇAS A RECOLHER”, através do qual se faz um confronto periódico entre os valores retidos (conforme notas fiscais de transferência) e respectivos pagamentos mensais. Em anexo, também, relatórios contendo o detalhamento de todas as notas fiscais emitidas no período com retenção do ICMS.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 14/06/2021 (fls.312 a 318) e julgou o Auto de Infração Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

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 recibos e documentos de fls. 214-218, bem como do que se depreende da manifestação defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis ao esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na sua lavratura foi 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) a infração está clara e exaustivamente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 02-212-verso, e mídia CD de fl. 213); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Com suporte no demonstrativo sintético de fl. 06 em que se vê confrontado o ICMS ST retido X ICMS ST recolhido no período autuado e relativo às operações detalhadamente relacionadas e amplamente identificadas

com nº, data de emissão, CFOP, Valor NF, ICMS NF, item, Código, descrição da mercadoria, NCM, QTD, Vlr Merc, Alíq interest., Vlr ICMS cred., ICMS ST, em um demonstrativo suporte impresso de fls. 07-212, compreendendo o período janeiro 2016 a dezembro 2018, a acusação fiscal é de falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes situados na Bahia.

Sem questionamento preliminar, tampouco quanto aos valores de ICMS ST apurados retidos e expostos no demonstrativo suporte de fl. 06, o sujeito passivo impugnou o lançamento fiscal alegando: **a)** Ter pago todo o ICMS retido em relação às notas fiscais indicadas no demonstrativo da autuação e que o motivo das diferenças é que as notas fiscais emitidas no final do mês são escrituradas no mês seguinte por entender que a operação só se concretiza no momento em que a mercadoria é entregue no seu destino final, ou seja, a nota não é escriturada no momento da sua emissão, mas no momento em que a operação é concretizada; **b)** Exemplifica com os valores retidos em: **b.1)** abril/17 (R\$ 76.269,32), que diz integralmente recolhido, sendo R\$ 27.021,83 escriturado e pago via DAE de abril e R\$ 49.199,40 escriturado e pago via DAE de maio/17; **b.2)** maio (R\$ 380.440,22) que diz integralmente pago, sendo R\$ 310.046,28 escriturado e pago no próprio mês e R\$ 70.393,94 escriturado e pago em junho (Doc. 05 - fls. 221-228); **b.3)** dezembro/17 que teve retido R\$ 393.109,44 sendo R\$ 263.591,37 escriturado e pago no próprio mês e R\$ 129.518,07, em janeiro/18 (Doc. 06 - fls. 229-235); **b.4)** janeiro/18 que teve retido foi R\$ 413.098,24, integralmente recolhido, sendo R\$ 237.320,59 no próprio mês e R\$ 155.777,65 em fevereiro/18 (Doc. 07 - fls. 245-257-verso); **c)** que ao contrário do que fez para os períodos anteriores autuados, do valor autuado (R\$ 96.237,57) não abateu R\$ 73.306,53 identificado na planilha suporte de fl. 06, como saldo de crédito acumulado por recolhimentos a mais que os retidos no período fevereiro a dezembro 18, de modo que o valor a ser cobrado deveria ser R\$ 22.931,04 e não R\$ 96.237,57; **d)** o caráter confiscatório, pede o cancelamento da multa proposta.

Por sua vez, contrastando a Impugnação, a Autoridade Fiscal autuante informa que: **a)** O contribuinte autuado adota particular procedimento para definir o montante do ICMS ST a recolher em cada período de apuração em desconformidade com a legislação para tanto, resultando, assim, em pagamentos a mais ou a menos que os valores efetivamente retidos em cada período; **b)** Conforme demonstrativo suporte (fl. 06), considerando as operações ocorridas em cada mês, os valores mensais não correspondem aos relativos ao ICMS ST retido e que deveria ser repassado ao erário baiano até o dia 9 do mês subsequente; **c)** Exemplos: **c.1)** exação com a ocorrência janeiro/2017, cujo ICMS ST retido foi R\$ 49.371,96, mas recolhido R\$ 55.045,30, no caso, R\$ 5.673,34 a mais, valor compensado nos períodos subsequentes para efeito desta autuação; **c.2)** abril/2017, retido R\$ 76.269,32 (fl. 29-verso), mas recolhido R\$ 29.862,47, no caso, R\$ 46.606,85 a menos, quantia esta reduzida para R\$ 34.224,15 (autuado do mês), considerando o valor recolhido a mais dos períodos anteriores (R\$ 12.182,70), sendo que tais distorções se repetiram entre janeiro 2017 a dezembro 2018, no montante reclamado no AI; **d)** discorda da compensação do saldo credor acumulado apurado em dezembro 2018 (R\$ 73.306,53) para abater no valor aqui exigido, pois tal procedimento afeta o recolhimento do ICMS efetivamente devido em cada período de apuração, de modo que a compensação querida pelo impugnante depende de procedimento específico a ser encaminhado pela interessada com tal finalidade, conforme previsto no RPAF, e depois de feita as correções da sua base de dados e identificado corretamente os débitos mensais do imposto de janeiro 2019 em diante.

Pois bem. De logo, observo tratar-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).

Compulsando os autos e ponderando as razões de acusação e defesa, hei de fazer algumas observações factuais relacionadas à Impugnação.

A primeira é que ainda que não questione os valores de ICMS ST retidos e indicados nas notas fiscais objeto da autuação e contidos no demonstrativo suporte que confronta tais valores com os efetivamente recolhidos, para os períodos dezembro 2017 e janeiro 2018, há pequenas diferenças entre os valores apurados pelo fisco (R\$ 393.204,76 e R\$ 413.273,78) e os apontados pelo Impugnante (R\$ 393.109,44 e R\$ 413.098,24).

A segunda é que, desacreditando a alegação defensiva e confirmando os valores considerados pelo fisco como de efetivo recolhimento de ICMS ST para os períodos abril e maio 2017 e janeiro 2018 estão os valores constantes dos DAE's, cujas cópias constam nas fls. 236-verso, 238 e 240 (R\$ 29.862,47, R\$ 359.228,98 e R\$ 386.838,66, respectivamente, contra os recolhimentos para os respectivos meses, indicados pelo Impugnante: R\$ 27.021,83, R\$ 380.440,22 e R\$ 386.838,66).

Feito o introito e constatada a convergência de que em dezembro 2018 apurou-se um saldo credor de R\$ 73.306,53 a favor do contribuinte autuado em face de pagamento a mais, observo que o deslinde da lide administrativa decorre de a qual parte cabe razão sobre dois cruciais pontos: **a)** data de ocorrência dos fatos

geradores em discussão neste caso; **b)** possibilidade/pertinência de compensar/considerar/abater o valor do saldo credor acumulado no lançamento tributário carreado nos autos.

Assim, sem delongas vamos aos pontos.

Já decidindo sobre o ponto “a” retro indicado, faço notar que o argumento subsidiário de eventual acerto da metodologia adotada pela fiscalização, de certo modo e como diferente não pode ser, confirma que os fatos geradores do ICMS ST objeto da exação têm por momento de ocorrência a saída de mercadoria como aponta a Autoridade Fiscal autuante (Lei 7014/96: Art. 4º, I) e não o de entrada no estabelecimento filial destinatário, indevidamente considerado pelo contribuinte autuado.

Sobre o ponto “b” (dedução do valor do saldo credor de R\$ 73.306,53), constato a impertinência do pleito do Impugnante pelas seguintes razões;

A uma, porque a exação se refere a abril, maio e dezembro 2017 e janeiro 2018, períodos anteriores aos dos que construíram o saldo credor de ICMS ST por pagamento a mais que o retido (fevereiro a dezembro 2018).

A duas, porque sendo decorrente de apuração que, como já visto, ainda que se retenha de modo acertado o ICMS ST nos documentos fiscais identificados no demonstrativo analítico correspondente aos períodos fevereiro a dezembro 2018, por tratar de escrituração fiscal, a apropriação do crédito deve se processar mediante regular retificação da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ajustando os registros das notas fiscais com os momentos de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado para todos os períodos posteriores a janeiro 2018, ajuste este a ser feito obedecendo as regras estabelecidas na legislação da espécie, qual sejam, Ajuste SINIEF 02/09 e RICMS- BA/2012:

Ajuste SINIEF 02/09

Cláusula décima terceira O contribuinte poderá retificar a EFD:

I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;

II - até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independentemente de autorização da administração tributária, com observância do disposto nos §§ 6º e 7º;

III - após o prazo de que trata o inciso II desta cláusula, mediante autorização da Secretaria de Fazenda, Receita, Finanças ou Tributação do seu domicílio fiscal quando se tratar de ICMS, ou pela RFB quando se tratar de IPI, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da escrituração, quando evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de sanear-la por meio de lançamentos corretivos.

§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do **arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.**

§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas cláusulas oitava a décima primeira deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo.

§ 3º Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.

§ 4º O disposto nos incisos II e III desta cláusula não se aplica quando a apresentação do arquivo de retificação for decorrente de notificação do fisco.

§ 5º A autorização para a retificação da EFD não implicará o reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

§ 6º O disposto no inciso II do caput não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.

§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:

I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;

II - cujo débito constante da EFD objeto da retificação tenha sido enviado para inscrição em Dívida Ativa, nos casos em que importe alteração desse débito;

III - transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.

§ 8º No interesse da administração tributária e conforme dispuser a legislação da unidade federada, a retificação da EFD nas situações de que tratam os incisos I e II do § 7º poderá produzir efeitos.

RICMS-BA/2012

Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

...

Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF

02/2009.

...

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, **bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal**, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Portanto, por não se vincular ao valor constatado devido de R\$ 96.237,57, a compensação alegada pelo Impugnante não cabe neste lançamento que, ante a robustez das provas autuadas reputo subsistente.

Por ser a legalmente prevista para a Infração constatada, não caber a este órgão administrativo julgante apreciar questão de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma vigente e por falta de previsão legal para tanto, o pedido de cancelamento da multa proposta resta prejudicado.

Considerando o acima exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 328 a 337, mediante o qual aduz o seguinte.

Alega, que o crédito tributário deve ser extinto em razão do pagamento do ICMS retido em relação as notas fiscais apontadas pela fiscalização, que assinala divergência entre as retenções decorrente de notas emitidas na competência abr/2017, maio 2017, dez/2017 e jan/2018, frente ao DAE de pagamento do ICMS do mês de jan/2018 e fundamenta que o as notas emitidas no final do mês são escrituradas no mês subsequente, porque a operação só se concretiza na entrega da mercadoria ao destinatário final, a nota não é escriturada no momento da sua emissão.

Coloca como exemplo, os DAE’s de pagamento (Doc. 3 da impugnação), nas competências autuadas tem pagamento de notas escrituradas naquele mês não apenas emitidas naquele mês. E acrescenta mais exemplos no (Doc. 04 da impugnação), apontados nas fls. 332 a 333 do Recurso Voluntário em questão.

E, complementa que não merece prosperar o entendimento dos julgadores de Primeira Instância de que o pagamento deveria ter sido efetuado no momento da saída da mercadoria e não no momento da chegada. Completa que tal argumento é meramente formal e não pode sobrepor a verdade material do caso concreto que é o pagamento e a extinção do crédito tributário.

Acrescenta ainda que o crédito acumulado em dezembro/2018 no valor de R\$ 73.306,53 deveria ter sido deduzido do saldo devedor no período fiscalizado, como fez o fiscal em relação aos outros meses da fiscalização, como se nota na metodologia da fiscalização (“CONFRONTO ENTRE O ICMS RETIDO X ICMS RECOLHIDO = VALORES A RECOLHER”).

Finaliza afirmando que se adotada a metodologia da própria fiscalização (abatimento do saldo credor acumulado), o valor a ser cobrado deveria ser R\$ 22.931,04 e não R\$ 96.237,57, após o abatimento do valor de R\$ 73.306,53. E conclui que o ato do fiscal não pode ser discricionário, o lançamento tributário é um ato vinculado na qual o fiscal fica submetido aos princípios que rege a administração pública.

É o relatório.

VOTO

Não há preliminar a ser debatida.

A acusação fiscal objeto do PAF é a falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes situados na Bahia, nos termos da infração abaixo transcrita: “*Deixou de proceder o recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Valor: R\$ 96.237,57. Período: Abril, Maio e Dezembro 2017, Janeiro 2018. Enquadramento legal: Art. 10, da Lei 7.014/96 C/C art. 295 do RICMS-BA/2012. Multa: 100%, conforme previsto na alínea “a” do inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*”

O apelante apresenta dois pontos no seu recurso. O **primeiro** de ter pago todo o ICMS retido em relação às notas fiscais indicadas no demonstrativo da autuação e que o motivo das diferenças é

que as notas fiscais emitidas no final do mês são escrituradas no mês seguinte por entender que a operação só se concretiza no momento em que a mercadoria é entregue no seu destino final, ou seja, a nota não é escriturada no momento da sua emissão, mas no momento em que a operação é concretizada.

Quanto a esse ponto não merece acolhida a tese do recorrente, porque a fiscalização adotou corretamente a regra do art. 4º, I da Lei nº 7.014/96, que dispõe que os fatos geradores do ICMS têm por momento de ocorrência a saída de mercadoria.

De igual forma, o **segundo** ponto do recurso de que deveria ter sido compensado/abatido o valor do saldo credor acumulado no lançamento tributário carreado nos autos, especificamente, o apurado em dezembro 2018, de saldo credor de R\$ 73.306,53 a favor do contribuinte autuado em face de pagamento a mais, não pode ser acatado porque tal saldo credor se refere a crédito posterior ao período da fiscalização, o que impede a compensação do lançamento tributário objeto do presente PAF, que refere-se a débitos anteriores (Abril, Maio e Dezembro 2017 e Janeiro 2018).

Ademais, outra questão impede a compensação desejada pelo recorrente, porque ainda que se retenha de modo acertado o ICMS ST nos documentos fiscais identificados no demonstrativo analítico relativos a fevereiro a dezembro 2018, por tratar de escrituração fiscal, a apropriação do crédito deve se processar com obediência as regras fixadas no Ajuste SINIEF nº 02/09 e RICMS-BA/2012, qual seja com a regular retificação da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ajustando os registros das notas fiscais com os momentos de saídas das mercadorias do estabelecimento autuado para todos os períodos posteriores a janeiro 2018.

Abaixo transcrevo tais disposições legais:

RICMS-BA/2012

Art. 247. *A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).*

...

Art. 251. *A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.*

§ 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>. § 2º Será considerada de plano sem validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos em que o contribuinte esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco. Nota: A redação atual do § 2º do art. 251 foi dada pelo Decreto nº 20.992, de 23/12/21, DOE de 24/12/21, efeitos a partir de 01/01/22. Redação originária, efeitos até 31/12/21:

“§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.”

Nota: A redação atual do § 2º do art. 251 foi dada pelo Decreto nº 20.992, de 23/12/21, DOE de 24/12/21, efeitos a partir de 01/01/22. Redação originária, efeitos até 31/12/21: “§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Ressalto que a nova redação do art. Art. 251 só se aplica a partir de 01/01/22, ou seja, não se aplica ao presente e processo, que foi objeto de autuação em 16/12/2020.

Acrescento ainda, que não há conta corrente fiscal no pagamento de substituição, o que existe é uma apuração sumária, nos termos do art. 318, I do RICMS-BA/92.

Mantenho à multa de 100%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, pois a mesma tem previsão legal para a infração objeto do presente PAF e não há competência do CONSEF para apreciar questão de inconstitucionalidade ou ilegalidade da referida norma.

Assim, não merece acolhida a alegação recursal.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Peço licença ao nobre Relator para manifestar minha divergência no que concerne à multa aplicada.

Tenho insistido em lembrar, como é de conhecimento de todos os Conselheiros, que ao CONSEF compete “*julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária*” (art. 2º do RICONSEF do Decreto nº 7.592/99), e julgar litígios não pode significar reverberá-los, torná-los ainda menos solúveis, ou injudiciáveis.

No caso concreto, o comportamento do Sujeito Passivo não implicou, e isso é incontroverso, *falta de recolhimento* do ICMS-ST. Como acatado pela Fiscalização (ao deduzir do lançamento valores que ingressaram nos cofres públicos, apesar de tributados a destempo), o Sujeito Passivo, se muito, *recolheu a destempo, e a menos* o ICMS-ST.

A multa de 100% é a mais gravosa dentre as multas percentuais previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96. Para além de sua questionável sustentação jurídica (cujas discussões não nos cabe nesse foro), é importante reconhecer que ela se reserva para situações em que o comportamento do Sujeito Passivo é substancialmente reprovável.

É o que se passa na previsão da alínea “a”, do inciso “V” do referido artigo legal, que se pede vênica para transcrever (e registrar tratar-se de uma eventual apropriação - retenção não recolhida tempestivamente):

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

V - 100% (cento por cento) do valor do imposto:

a) retido pelo sujeito passivo por substituição e não recolhido tempestivamente;

Notem, Senhores: ali se enquadra quem *retém e não recolhe [integral e] tempestivamente* o ICMS-ST, devendo pagar multa de 100%. Ali, porém, não se enquadra quem *retém e recolhe a menos, intempestivamente*, o ICMS-ST.

Insisto: na situação em exame, o Sujeito Passivo agiu em erro de direito, ao proceder ao recolhimento em data diversa da que consta na legislação, reportando-se ao *recebimento* da mercadoria, e não à *sua saída* do estabelecimento e emissão de nota fiscal.

Por mais exótica que seja a interpretação dada à legislação pelo contribuinte, o fato é que o Sujeito Passivo recolheu, ainda que intempestivamente, e de modo não integral (sem os encargos moratórios), o ICMS-ST. Se tivesse sido feito antes do início da ação fiscal, não seria penalizado (art. 138 do CTN).

Portanto, Senhores Julgadores, penso que a melhor interpretação para o caso em tela é a de que o Sujeito Passivo se equivocou na interpretação (ou foi excessivo na interpretação que lhe favorece, essa questão por ora é irrelevante), mas recolheu o ICMS-ST, ainda que a menos.

A multa que lhe deve ser aplicada não pode ser a mesma imposta a quem, por exemplo, destaca e retém o ICMS-ST, mas não o recolhe em absoluto. O Fisco, nesse caso, estaria a estimular um comportamento mais gravoso, penalizando quem erra datas do mesmo modo que aquele que se apropria do tributo retido (?!).

Vale lembrar que no lançamento por homologação os atos anteriores à homologação praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro visando à extinção total ou parcial do crédito não influem no lançamento, mas serão considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, **na imposição de penalidade, ou sua graduação** (art. 150, §§ 2º e 3º do CTN).

Nesse sentido, parece-nos mais adequada a multa de 60% (em vez de 100%), com espeque no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;

No mais, acompanho o Relator.

Por isso, sou pelo conhecimento do Recurso Voluntário para dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, reduzindo a multa de 100% para 60% (art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96).

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207104.0012/20-4**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 96.237,57**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à redução da multa de 100% para 60%) – Conselheiros: Rafael Benjamin Tomé Arruty, Fernando Antonio Brito de Araújo, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à redução da multa de 100% para 60%) – Conselheiros: Henrique Silva Oliveira e José Raimundo Oliveira Pinho.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

HENRIQUE SILVA OLIVEIRA - VOTO DIVERGENTE
(Quanto à redução da multa de 100% para 60%)

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS