

**PROCESSO** - A. I. Nº 207090.0003/17-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDA** - T & D BRASIL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0144-05/21-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFRAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/01/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0386-11/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. Revisão aponta recolhimento do imposto, restando a cifra de R\$40,84, em decorrência de prestações de transporte ligadas a operações isentas ou não tributadas. 2. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PAGAMENTO A MENOS DE PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A nova redação do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, retroage para beneficiar contribuintes que recolheram as parcelas dentro do novo prazo, conforme art. 106 do CTN. Infração improcedente. 3. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS. Os recolhimentos se efetivaram pelo contribuinte substituído. A cobrança configuraria bitributação do tributo em decorrência de um único fato imponível. Infração improcedente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, em razão do Acórdão Nº 0144-05/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 28/03/2017, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$118.328,19, relativos as infrações a seguir descritas:

**Infração 01 – 01.02.94:** *Uso indevido de créditos fiscais de ICMS, em função da aquisição de serviços de transporte sujeitos à substituição tributária.*

*Contribuinte adquiriu serviços interestaduais de transporte de cargas, por prestações sucessivas, de empresas inscritas na Bahia, e, em função disto, apropriou-se indevidamente dos créditos fiscais correspondentes. Anexados demonstrativos e documentos.*

**Cifra de R\$ 28.442,52.**

**Fatos geradores** de fevereiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013.

**Tipificação** feita nos arts. 94, 95, 114, 380, II, 382, I, todos do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

**Infração 02 – 03.08.03:** *Pagamento a menor do ICMS, visto que não recolheu na data regulamentar a parcela não beneficiada pelo Programa “Desenvolve”, não sujeita à dilação de prazo. Contribuinte apurou o imposto em novembro de 2013 mas não efetuou no prazo o recolhimento da parcela não incentivada, perdendo o direito a postergar o recolhimento da parcela incentivada.*

**Cifra de R\$ 61.443,15.**

**Fatos geradores** de novembro de 2013.

**Tipificação** feita nos arts. 37 e 38 da Lei 7.014/96, c/c os arts. 4º e 18 do Dec. 8.205/02, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

**Infração 03 – 07.14.03:** *Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em face de prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.*

**Cifra de R\$ 28.442,52.**

**Fatos geradores de abril a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013.**

**Tipificação feita no art. 34, III da Lei 7.014/96, c/c o art. 298 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da lei retro mencionada.**

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 15/10/2021 (fls. 256 a 266) e decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*Comecemos pelo exame das questões preliminares.*

*Em primeiro lugar, argui a empresa nulidade da autuação tendo em vista que, para as infrações 01 e 03, os dispositivos tidos como violados pela postulação fiscal, atinam para Regulamento do ICMS revogado à época da ocorrência dos fatos geradores, publicado no Dec. 6284/97.*

*Em verdade, para a infração 01, os fatos geradores aconteceram de fevereiro de 2012 a dezembro de 2013. Para a infração 03, dentro do mesmo intervalo temporal, até porque se trata de um espelhamento da primeira.*

*O Dec. 6284/97 vigorou até 31.3.2012. O RICMS atual passou a produzir efeitos de 01.04.2012 até hoje. Os fatos geradores afetados pelo lançamento, abrangem períodos regidos pelo regulamento revogado e pelo regulamento atual. Logo, não há erro formal em mencionar normas contidas no Dec. 6.284/97.*

*Ademais, a infração 01 alude a uso indevido de créditos fiscais, em face do não pagamento do ICMS-ST pelo autuado, na qualidade de tomador, em face de aquisição de serviços de transporte por prestações sucessivas. A infração 03 reporta a falta de retenção do imposto e consequente pagamento pelo autuado, na qualidade de substituto tributário, em face das mesmas aquisições de serviços de transporte por prestações sucessivas. Ambas as irregularidades possuem correspondentes no RICMS baiano agora vigente, instituído pelo Dec. 13.780/2012, nomeadamente os arts. 298, 305, 309, inciso V e § 1º, todos do RICMS-BA, abaixo reproduzidos:*

*Art. 298. São sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, e desde que realizadas por:*

*Nota: A redação atual do caput do art. 298 foi dada pelo Decreto nº 19.781, de 24/06/2020, DOE de 27/06/2020, efeitos a partir de 27/06/2020.*

*Redação originária dada ao art. 298, efeitos até 31/12/19:*

*Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:*

*I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;*

*II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.*

*...*  
*Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.*

*...*  
*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*...*  
*V - o valor do imposto cobrado, relativo aos serviços de transporte tomados;*

*...*  
*§ 1º Quando o pagamento do imposto for exigido no momento da saída, somente será admitido o crédito quando comprovado o respectivo recolhimento.*

*Mesmo que o Dec. 6.284/97 fosse inaplicável no caso vertente, seria o caso de adotar o prescritivo contido no art. 19 do RPAF-BA, eis que nele fica claro, que o erro de indicação da norma não proporciona a nulidade da cobrança, desde que pela descrição dos fatos esteja evidenciado o esquadro legal. Assim, sob o prisma da formalidade, não há que se falar em nulificação do auto de infração.*

*Afasta-se a nulidade por este veio.*

*Em segundo lugar, pede-se que seja nula a autuação, ante a inexistência de documentos que consubstanciem as irregularidades. Faltou clareza e transparência nos elementos que estão a suportar a exigência – é o que alega a empresa.*

Vislumbrando-se os demonstrativos, documentos e demais elementos que deram sustentação ao presente lançamento de ofício, verifica-se que o fisco trouxe à baila, entre outros subsídios probatórios, extratos de recolhimento do tributo estadual, 2012 a 2014, acordos interestaduais de ICMS, Resol. 183/2005, habilitadora do autuado para usufruir dos incentivos do “Desenvolve”, Anexos regulamentares que contemplam mercadorias sujeitas à ST, levantamentos fiscais da falta de retenção do imposto e da apropriação indevida dos créditos fiscais correspondentes, descendo ao detalhe dos números dos CTRCs e dados cadastrais das transportadoras (infrações 01 e 03), documentos e registros fiscais, além de demonstrativo dos valores das parcelas dilatadas e não dilatadas, dentro do estímulo “Desenvolve”.

Pela substância dos elementos de prova carreados no PAF, percebe-se haver demonstração dos supostos ilícitos cometidos. Portanto, também do ponto de vista formal, não se deve descambiar para a nulidade.

Por igual, rechaça-se esta preliminar.

Como prejudicial de mérito, tem-se a arguição parcial de decadência, no que respeita a fevereiro de 2012, apenas para as infrações 01 e 03, porquanto o sujeito passivo tomou ciência da postulação fiscal em 30.03.2017. Sobre este aspecto, inexistem contraponto da auditoria.

As duas irregularidades, facetas da mesma conduta tida como irregular, atinam para falta de pagamento de imposto, e não de recolhimento a menor. Nestas circunstâncias, segundo entendimento expressado pela PGE em Incidente de Uniformização (proc. 2016.194710-0), em casos de ausência de recolhimento deve ser aplicado o art. 173, I do CTN, de modo a fazer disparar a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Logo, como neste caso o lapso começaria a correr a partir de 01.01.2013, não se acolhe o pedido de aplicação da decadência.

É de se apreciar a partir deste ponto, as questões de mérito.

*Infrações 01 e 03.*

Cumpre logo destacar, aliás como tocado anteriormente, que ambas as irregularidades refletem uma única conduta, tida como irregular pela auditoria. Tanto é, que retratam rigorosamente o mesmo valor, isto é, R\$ 28.442,52.

Na terceira infração, cobra-se da impugnante o ICMS devido por substituição tributária, haja vista a sua condição de tomadora de serviços de transporte por prestações sucessivas. Na primeira se faz a glosa dos créditos fiscais relativos exatamente a este montante que deveria ser retido e pago pela deficiente; ou seja, além do contribuinte não ter recolhido o imposto, ainda se apropriou dos créditos fiscais respectivos.

Dai os valores reclamados serem de mesma soma.

Na sua contestação, entretanto, a autuada adverte que o ICMS devido na prestação acabou sendo pago pelas próprias transportadoras. E trouxe alguns exemplos que demonstravam isso. Como aditamento, ainda denunciou, que as duas irregularidades implicavam em cobrar duas vezes o tributo decorrente de um único fato gerador.

Em virtude deste aspecto relevante, decidiu este Colegiado - ante a resistência da fiscalização em atender o que fora solicitado pela 1ª JJF - converter o PAF em diligência para que auditor fiscal estranho ao feito verificasse se as prestadoras efetuaram o recolhimento sobre o transporte.

Após ajustes provocados pelo sujeito passivo, o i. parecerista, em face das infrações 01 e 03, entendeu basicamente que: (i) realizou verificações junto as transportadoras envolvidas e constatou que estas cuidaram de recolher o ICMS incidente sobre as prestações, inclusive por parte da “Expresso Bahia”, de modo que é improcedente a infração 03; (ii) são idôneos os CTRCs listados nos demonstrativos apensados ao auto de infração; (iii) a glosa dos créditos fiscais deve só alcançar o transporte de mercadorias isentas ou não tributadas, de forma que a infração 01 fica reduzida para R\$ 40,84.

Então, pela análise desenvolvida a cargo de auditor fiscal estranho ao feito, não há mais que se exigir do tomador autuado o pagamento do ICMS-ST, visto que os recolhimentos se efetivaram pelas mãos do contribuinte substituído. A hipótese da restituição poderia ter substância se os fatos geradores ainda não tivessem sido arrastados pela prescrição. Insistir-se na cobrança equivaleria a exigir duas vezes o tributo em decorrência de um único fato imponível.

*Infração 03 improcedente.*

*Semelhante destino deve trilhar a infração 01.*

*A revisão fiscal feita pela autoridade fazendária, aponta, conforme visto, que o imposto acabou sendo recolhido.*

*Em se tratando de transporte gravado pela cláusula CIF, através da qual a contratação do frete é feita pelo remetente da mercadoria, o crédito fiscal respectivo a ele lhe pertence, ainda que não tenha sido feita a retenção pelo fato das prestações serem sucessivas.*

Isto é o que desfui do art. 309, V do RICMS-BA:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

(...)

*V - o valor do imposto cobrado, relativo aos serviços de transporte tomados.*

*Restaram apenas para efeito de glosa a cifra de R\$ 40,84, em decorrência de prestações de transporte ligadas a operações isentas ou não tributadas.*

*Infração 01 julgada procedente em parte.*

*Infração 02.*

*A postulação fiscal cobra o ICMS com prazo dilatado, em face do benefício conhecido como “Desenvolve”, atinente a novembro de 2013, em virtude do contribuinte ter pago com atraso (de três dias) o ICMS não dilatado, não incluso no citado incentivo fiscal.*

*A defesa centra esforços na linha de que a legislação não prevê a perda do benefício em razão de recolhimento efetuado a menos, e sim pela falta de recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilatação do prazo. E acrescenta, que o imposto não beneficiado foi pago antes da ação fiscal, e que o art. 18 do Regulamento do Desenvolve possui natureza sancionatória, de modo que nestas condições, deve ser usada a interpretação mais favorável possível em favor do sujeito passivo.*

*A i. autuante sustentou que se o imposto fora do benefício (não dilatado) não for pago ou for pago extemporaneamente, o imposto – relativo ao mês - dentro do benefício (dilatado), passa a ser devido, nos moldes do mencionado art. 18 regulamentar, conforme entendimento mais recente do CONSEF e posicionamento da PGE, transcrita no informativo fiscal à fl. 177.*

*Dentro do parecer do i. auditor fiscal estranho ao feito neste particular, exarado à fl. 224 e repetido à fl. 241, são reproduzidas as redações inscritas no art. 18 do Dec. 8.205/2002, a mais antiga vigente até 10.8.2005, depois uma outra entre 11.8.2005 e 31.5.2018, e a mais nova a partir de 01.6.2018:*

*Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.*

*Nota: A redação atual do art. 18 foi dada pelo Decreto nº 18.406, de 22/05/18, DOE de 23/05/18, efeitos a partir de 01/06/18.*

*Redação anterior dada ao art. 18 pelo Decreto nº 9.513, de 10/08/05, DOE de 11/08/05, efeitos de 11/08/05 a 31/05/18:*

*“Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.”*

*Redação original, efeitos até 10/08/05:*

*“Art. 18. A empresa habilitada que atrasar ou deixar de recolher o ICMS ao Tesouro do Estado, por 03 (três) meses consecutivos, ou 06 (seis) meses alternados, terá automaticamente suspenso o incentivo.*

*Parágrafo único. A empresa voltará a gozar do financiamento após a regularização total das obrigações vencidas, não tendo direito, entretanto, ao benefício relativo àquelas parcelas correspondentes aos meses em que realizou o pagamento com atraso” (destaques da transcrição).*

*Teve a Lei 7.980/2001 – reguladora do “Desenvolve” – idêntica modificação:*

*Art. 9º-A. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês (destaques da transcrição).*

*Nota: O art. 9º-A foi acrescentado pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17.*

*Efetivamente, a redação atual do preceito é de teor mais flexível do que a imediatamente anterior, pois a redação hoje vigente abre uma tolerância de até o final do mês de vencimento para que o contribuinte pague o imposto de prazo não dilatado, de forma a não precisar, pelo inadimplemento ou pela mora, pagar o imposto de prazo dilatado. Antes, se o sujeito passivo não pagasse o ICMS não beneficiado no dia do vencimento estipulado no RICMS-BA, segundo entendimento da fiscalização, perderia o direito de prostrar o ICMS beneficiado, referente ao mês respectivo.*

*No caso em tela, o impugnante, em vez de pagar o imposto não dilatado em 09.12.2013, terminou por fazê-lo*

três dias depois, 12.12.2013. Naquela época, vigorava o mandamento mais rígido, de sorte que se o responsável tributário passasse do vencimento, perdia o direito de recolher o valor do tributo estadual basejado pela dilação de prazo.

Em verdade, a discussão gira em torno de saber se a norma do art. 18 regulamentar tem conteúdo sancionatório ou não. Se for punitiva, a nova redação retornaria seus efeitos para alcançar situações pretéritas, como a que se depara neste PAF.

Ou se a nova redação espanca dúvidas a respeito do que se entende por “data regulamentar”, reconhecidamente vaga e imprecisa.

A norma sob análise, a despeito de tratar sobre tributo, aborda prazo de tolerância e não afeta a essência da tributação. A norma em foco, na sua redação mais contemporânea, não diminui o montante do tributo, não trata a respeito do seu quantum. Tanto é, que o valor do imposto a ser recolhido continua sendo igual ao anteriormente cobrado. Assim, a nova norma retroagiria não para afetar os elementos característicos do ICMS não dilatado previsto, mas apenas para franquear a possibilidade do contribuinte efetuar o recolhimento até o final do mês do seu vencimento, uma espécie de elastério temporal especial para beneficiários do “Desenvolve”.

Por outro lado, a redação imediatamente anterior à atual peca por não ser exata, precisa, pois emprega a expressão “data regulamentar”, não sendo suficientemente clara para saber qual data é esta e que regulamento está sendo tratado. Melhor seria se o legislador, se quisesse ser rígido e assertivo, substituisse a expressão “data regulamentar”, pela expressão “datas previstas no regulamento do ICMS para pagamento do imposto”.

Destarte, a retroação deve ser admitida porque a norma anterior precisaria ser interpretada, melhor esclarecida, na linha do disposto no art. 106, I do CTN.

Por seu turno, a perda do benefício da dilação em caso de inadimplência da parcela não dilatada não deixa de assumir caráter sancionatório, não pelo tributo em si, mas pela antecipação de recolhimento que estava procrastinado por meses.

Entretanto, o melhor enquadramento que se dá à hipótese ora sob discussão, hospeda-se no art. 106, II, “b” do CTN, porquanto a exigência de pagar o tributo beneficiado do mês, em caso de pagamento em atraso do tributo não beneficiado, deixou de existir, passando a exigência para quando fosse ultrapassado o mês do vencimento. Ainda mais se à época da auditoria, estava a parcela não dilatada quitada, não sendo o caso de falta de pagamento do tributo.

Veja-se o dispositivo:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

(...)

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

(...)

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

É de se sublinhar, que a retroatividade aqui admitida não afeta o tributo em si, mas tão-somente diz respeito à fixação de prazo de tolerância para que o sujeito passivo não perca a parcela beneficiada do mês, desde que a obrigação tributária principal tenha sido cumprida.

Cabível a doutrina de SABBAG (in *Manual de Direito Tributário*, 2016, p. 720), comentando o art. 106 do Codex:

O supracitado dispositivo, aproximando-se do campo afeto às sanções tributárias, permite que se aplique retroativamente a lei nova, quando mais favorável ao sujeito passivo, comparativamente à lei vigente à época da ocorrência do fato.

Trata-se de comando que se refere às infrações e às penalidades, e não ao tributo em si. O não pagamento do tributo não avoca a aplicação retroativa do art. 106 do CTN, caso sobrevenha, v.g., uma norma isentiva da exação tributária.

A possibilidade de atribuir efeitos retroativos à tolerância inaugurada pelo legislador a partir de 22.12.2017, tem encontrado repercussão neste Conselho, consoante ementas abaixo citadas, tiradas de decisões bem recentes, proladas no ano em curso:

1<sup>a</sup> CJF:

*PROCESSO - A. I. N° 279697.0003/19-6*

*RECORRENTE - FORJA BAHIA LTDA.*

*RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL*

*RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF n° 0024-04/20*

*ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA*

**PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/04/2021**

**EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE PAGAMENTO NA DATA REGULAMENTAR. PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. PERDA DO BENEFÍCIO NAQUELE MÊS, RELATIVAMENTE À PARCELA INCENTIVADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A nova redação do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, retroage para beneficiar contribuintes que recolheram as parcelas dentro do novo prazo, conforme art. 106 do CTN. Rejeitada a arguição de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Improcedente. Decisão unânime.**

**2<sup>a</sup> CJF:**

**PROCESSO - A. I. N° 206981.3001/16-0**

**RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**

**RECORRIDO - TERMOPLAST EMBALAGENS LTDA.**

**RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0080-03/20-VD**

**ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA**

**PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/08/2021**

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF N° 0144-12/21-VD**

**EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PAGAMENTO INTEMPESTIVO DA PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. PERDA DO BENEFÍCIO. Aplicação do inciso II do Art. 106 do Código Tributário Nacional, referente à retroatividade benigna, em se tratando de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Acolhida alegação de decadência. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.**

Como a autuada efetuou o pagamento da parcela não dilatada em 12.12.2013, dentro do próprio mês de vencimento, três dias depois, é de se considerar improcedente a infração 03.

Quanto ao pedido de cancelamento da multa, em face da autuada ter agido de boa-fé e ter sido induzida a erro, não deve o pleito prosperar.

A questão não passa pela intencionalidade do agente, quando se trata de aplicação de penalidade, segundo o disposto no art. 136 do CTN. Constatado o ilícito tributário e havendo previsão de multa em lei, deve ela ser aplicada.

Nem mesmo ao apelo da equidade este Colegiado pode suprimir a sanção. O art. 159 do RPAF-BA e o art. 42, § 8º da Lei 7.014/96 – invocados pela impugnante – encontram-se revogados.

Tampouco se pode falar em exorbitância do percentual de multa, num suposto enriquecimento sem causa estatal.

Na verdade, a proposição das multas indicadas no corpo do auto de infração, escora-se em comando de lei, designadamente no art. 42 e respectivos incisos da Lei nº 7.014/96.

Tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei. Para as situações retratadas neste PAF, a sanção cabível é aquela consignada no lançamento.

Há a conformação do ilícito tributário à previsão normativa mencionada no corpo do auto de infração.

Afasto, pois, o pedido de cancelamento ou mitigação da penalidade.

Destarte, considero o auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**, no total de R\$ ,40,84, afora acréscimos, assim evidenciado:

**Lançado Procedência**

Infração 01	28.442,52	40,84
Infração 02	61.443,15	zero
Infração 03	28.442,52	zero
<b>Totais</b>	<b>118.328,19</b>	<b>40,84</b>

A 5<sup>a</sup> JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

## **VOTO**

No que pertine ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 5<sup>a</sup> JJF (Acórdão N° 0144-05/21-VD) anulou o débito lançado de R\$274.093,37, em valores atualizados na data do julgamento, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso (art. 169, I, “a” do RPAF).

Foram suscitadas 2 questões de nulidade e uma em relação a decadência.

A primeira questão de nulidade foi em relação as infrações 01 e 03. Segundo a tese defensiva os dispositivos tidos como violados pela postulação fiscal, referem-se a Regulamento do ICMS revogado à época da ocorrência dos fatos geradores, publicado no Decreto nº 6284/97.

Como bem observado pelos jogadores da 5ª JJF a infração 01, os fatos geradores aconteceram de fevereiro de 2012 a dezembro de 2013. Para a infração 03, dentro do mesmo intervalo temporal, até porque se trata de um espelhamento da primeira.

Conclui afirmando que o Decreto nº 6284/97 vigorou até 31.3.2012. O RICMS atual passou a produzir efeitos de 01.04.2012 até hoje. Os fatos geradores afetados pelo lançamento, abrangem períodos regidos pelo regulamento revogado e pelo regulamento atual. Logo, não há erro formal em mencionar normas contidas no Decreto nº 6.284/97.

Em relação a essa questão de nulidade mantendo a decisão de piso pelos motivos acima reproduzidos, aliado fato que o art. 19 do RPAF-BA, regra que o erro de indicação da norma não proporciona a nulidade da cobrança, desde que pela descrição dos fatos esteja evidenciado o esquadro legal.

A tese defensiva para suscitar a segunda nulidade decorreu da inexistência de documentos que consubstanciem as irregularidades. Faltando clareza e transparência nos elementos que estão a suportar a exigência.

Para esclarecer a nulidade pedida pelo sujeito passivo a Junta de Julgamento Fiscal verificou que:

- a)** A autuante incluiu no seu levantamento demonstrativos, documentos e demais elementos que deram sustentação ao presente lançamento de ofício, entre outros subsídios probatórios,
- b)** extratos de recolhimento do tributo estadual, 2012 a 2014, acordos interestaduais de ICMS, Resolução nº 183/2005, habilitadora do autuado para usufruir dos incentivos do “DESENVOLVE”,
- c)** Anexos regulamentares que contemplam mercadorias sujeitas à ST,
- d)** levantamentos fiscais da falta de retenção do imposto e da apropriação indevida dos créditos fiscais correspondentes, descendo ao detalhe dos números dos CTRCs e dados cadastrais das transportadoras (infrações 01 e 03), documentos e registros fiscais
- e)** além de demonstrativo dos valores das parcelas dilatadas e não dilatadas, dentro do estímulo “DESENVOLVE”.

Em razão dos elementos trazidos no PAF, percebe-se que foram atendidos os requisitos do Art. 39 do RPAF. De todo o exposto fica mantida a decisão de piso em relação a não atendimento a nulidade suscitada.

Em relação ao pedido de decadencial relativo ao mês fevereiro de 2012, reproduzo parte da decisão de piso nos seguintes termos:

*Como prejudicial de mérito, tem-se a arguição parcial de decadência, no que respeita a fevereiro de 2012, apenas para as infrações 01 e 03, porquanto o sujeito passivo tomou ciência da postulação fiscal em 30.03.2017. Sobre este aspecto, inexiste contraponto da auditoria.*

*As duas irregularidades, facetas da mesma conduta tida como irregular, atinam para falta de pagamento de imposto, e não de recolhimento a menor. Nestas circunstâncias, segundo entendimento expressado pela PGE em Incidente de Uniformização (proc. 2016.194710-0), em casos de ausência de recolhimento deve ser aplicado o art. 173, I do CTN, de modo a fazer disparar a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.*

*Logo, como neste caso o lapso começaria a correr a partir de 01.01.2013, não se acolhe o pedido de aplicação da decadência.*

Mi alio a decisão de piso no que se refere ao período decadencial do mês de fevereiro 2012 pois o que se cobra é a falta de pagamento do tributo em relação às infrações 1 e 3, o que atrai o art. 173, I do CTN.

A Junta de Julgamento Fiscal após a análise das nulidades e da decadência em relação ao mês de

fevereiro 2012 das infrações 1 e 3, passou a analisar as questões de mérito dessas mesmas infrações.

Relembrando as inflações 1 e 3:

**Infração 01 – 01.02.94:** *Uso indevido de créditos fiscais de ICMS, em função da aquisição de serviços de transporte sujeitos à substituição tributária.*

*Contribuinte adquiriu serviços interestaduais de transporte de cargas, por prestações sucessivas, de empresas inscritas na Bahia, e, em função disto, apropriou-se indevidamente dos créditos fiscais correspondentes. Anexados demonstrativos e documentos.*

**Cifra de R\$ 28.442,52.**

**Fatos geradores** de fevereiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013.

**Infração 03 – 07.14.03:** *Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em face de prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal.*

**Cifra de R\$ 28.442,52.**

**Fatos geradores** de abril a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013.

Importante observar que as infrações 1 e 3 são do mesmo período e tem os mesmos valores porque um cobra a falta de retenção do ICMS na prestação de serviço de transporte intermunicipal e interestadual e outra em relação à tomada do crédito sem o pagamento do ICMS de serviço de transporte sujeita a substituição tributária.

A defesa apresenta contestação do alegado pela fiscalização, afirmando que o ICMS devido na prestação de serviço de transporte acabou sendo pago pelas próprias transportadoras, trazendo alguns exemplos que demonstravam isso.

A 1ª JJF - converteu o PAF em diligência para que auditor fiscal estranho ao feito verificasse se as prestadoras dos serviços de transporte efetuaram o recolhimento do ICMS sobre os mesmos.

Após ajustes provocados pelo sujeito passivo, o i. parecerista, em face das infrações 01 e 03, entendeu basicamente que: (i) realizou verificações junto as transportadoras envolvidas e constatou que estas cuidaram de recolher o ICMS incidente sobre as prestações, inclusive por parte da “Expresso Bahia”, de modo que é improcedente a infração 03; (ii) são idôneos os CTRCs listados nos demonstrativos apensados ao auto de infração; (iii) a glosa dos créditos fiscais deve só alcançar o transporte de mercadorias isentas ou não tributadas, de forma que a infração 01 fica reduzida para R\$40,84.

Em razão da diligência formulada, a Junta de Julgamento Fiscal acatou os seus termos, reduzindo a inflação 01 para R\$40,84 e eliminando totalmente a infração 03.

Por tudo quanto foi esposado mantenha a decisão de piso em relação as infrações 01 e 03.

Por derradeiro a Junta de Julgamento Fiscal se debruçou em relação à infração 02, em que a autuante cobra o ICMS com prazo dilatado, em face do benefício conhecido como “Desenvolve”, atinente a novembro de 2013, em virtude do contribuinte ter pago com atraso (de três dias) o ICMS não dilatado, não incluso no citado incentivo fiscal.

No caso em tela, o impugnante, em vez de pagar o imposto não dilatado em 09.12.2013, terminou por fazê-lo três dias depois, 12.12.2013. Naquela época, vigorava o mandamento mais rígido, de sorte que se o responsável tributário passasse do vencimento, perdia o direito de recolher o valor do tributo estadual bafejado pela dilação de prazo.

Sobre esse fato a Junta de Julgamento Fiscal tomou a sua decisão observando os seguintes aspectos:

**a)** a redação a mais nova do art. 18 do Decreto nº 8.205/2002,

*Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.*

*Nota: A redação atual do art. 18 foi dada pelo Decreto nº 18.406, de 22/05/18, DOE de 23/05/18, efeitos a*

partir de 01/06/18.

**b) Art. 9º-A a Lei nº 7.980/2001 – reguladora do “Desenvolve” – idêntica modificação:**

*Art. 9º-A. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, até o último dia útil do mês do vencimento, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês (destaques da transcrição).*

*Nota: O art. 9º-A foi acrescentado pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17.*

**c) Art. 106º do CTN:**

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

**d) Acórdãos da 1ª e 2ª Câmaras de Julgamento Fiscal desse Conselho, admitindo que retroage para beneficiar contribuintes que recolheram as parcelas dentro do novo prazo, conforme art. 106 do CTN.**

Em razão de todas as legislações acima citada foi acertada a decisão de piso que afastou a cobrança do ICMS em relação a infração 2.

Face a todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207090.0003/17-2, lavrado contra **T & D BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos consectários legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FRANCISCO AGUIAR DA SILVA JÚNIOR – RELATOR

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