

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 178891.0052/22-4
<b>RECORRENTE</b>	- OK BATERIAS LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0123-03/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / INFRAZ ATACADO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET 18/01/2024

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0388-11/23-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida deste item. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE RECOLHIMENTO. Assiste razão a recorrente, pois na condição de contribuinte substituído, encontra-se dispensado do pagamento do ICMS Antecipação Tributária das mercadorias recebidas, objeto da autuação, pois os fornecedores, elencados na infração, são contribuintes do ICMS no Estado da Bahia, não lhe cabendo aplicar o princípio da solidariedade. Infração insubstancial. Modificada a Decisão deste item. 3. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS E SERVIÇOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infrações subsistentes; c) MERCADORIAS E SERVIÇOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO. Infração reconhecida. Rejeitada a prejudicial de decadência. Mantida a Decisão recorrida destes itens. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto da relatora quanto às infrações 1, 3 e 4. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 14/12/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 52.341,62, em razão da constatação das seguintes irregularidades:

*Infração 01. 006.005.001. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro março, julho e outubro a dezembro de 2017, janeiro, fevereiro, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 7.555,36, acrescido da multa de 60%;*

*Infração 02. 007.001.001. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro março, julho e outubro a dezembro de 2017, janeiro, fevereiro, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 30.489,43, acrescido da multa de 60%;*

*Infração 03 - 016.001.001. Entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço sujeito a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2017. Aplicada multa de 1% sobre o valor das notas fiscais não escrituradas, totalizando R\$ 3.376,70;*

**Infração 04 - 016.001.002.** Entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a junho e agosto a novembro de 2017. Aplicada multa de 1% sobre o valor das notas fiscais não escrituradas, totalizando R\$ 439,32;

**Infração 05 - 016.001.006.** Entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018. Aplicada multa de 1% sobre o valor das notas fiscais não escrituradas, totalizando R\$ 10.480,80.

O Autuado impugna o lançamento fls. 21 a 58. O Autuante presta a informação fiscal às fls. 74 a 78s.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

**VOTO**

*Preliminarmente, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto, a multa e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação que pudesse inquinar de nulidade da autuação fiscal.*

*Convém esclarecer que em relação ao tema Decadência, a Procuradoria Geral do Estado - PGE, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestou o entendimento de que “Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”.*

*Quando se apura, no levantamento fiscal, imposto não declarado e não pago, implica inexistência de pagamento ou lançamento a ser homologado, neste caso, aplica-se a regra estabelecida no inciso I, do art. 173, do CTN. Este tem sido o entendimento assente nos julgamentos de 2ª Instância deste CONSEF, ao decidir sobre esse tema.*

*No presente caso, a acusação fiscal se refere a falta de recolhimento do imposto - decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais e por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição - Infrações 01 e 02, e em decorrência de entradas no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal - Infrações 03, 04 e 05.*

*Logo, resta patente se tratar de operações não declaradas pelo Impugnante, por isso, deve ser aplicado o mandamento previsto no inciso I, do art. 173, do CTN.*

*Assim, contando-se o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, as operações, cujos fatos geradores ocorreram no exercício de 2017, não foram trazidas pela decadência, haja vista que o Impugnante tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 15/12/2022, fl. 26.*

*Portanto, pelo expedito não acolho a preliminar de decadência suscitada.*

*Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata do cometimento, pelo Impugnante, de cinco infrações à legislação baiana do ICMS, consoante discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório.*

*O Defendente informou que, por erro material na sua escrituração, reconhece o cometimento da Infração 05. Assim, ante a inexistência de lide, esse item da autuação é procedente.*

*Infração 01 - trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, conforme demonstrativos acostados às fls. 10 a 14.*

*Em sua Impugnação o Autuado alegou que o DIFAL cobrado de 31/01/2018 a 30/09/2018 que, na sua condição nesse ano de enquadrado como microempresa e empresa de pequeno porte, devidamente inscrita como tal no cadastro estadual, consoante previsto no item 2, da alínea “a”, do art. 272, do RICMS-BA/12, encontrava-se amparado pela dispensa do lançamento e o pagamento relativo à diferença de alíquota.*

*O Autuante pugnou pela manutenção da autuação, informando que a alegação defensiva não se confirma a partir dos registros da condição do Autuado, para efeito de apuração dos tributos Federais e Estaduais, conforme cópia da ficha cadastral do INC - SEFAZ, que colaciona à fl. 76. Sustentou que a exclusão do estabelecimento autuado se deu na data de 31/12/2009. Portanto, na data do lançamento não estava mais abrigado na condição de Simples Nacional.*

*Depois de examinar as peças que compõem o contraditório acerca desse item da autuação, constato que assiste razão ao Autuante ao afirmar que, com base nas informações cadastrais constantes do sistema INC-SEFAZ de que o Autuado foi excluído do Simples Nacional desde 31/12/2009 e que a forma de apuração do*

estabelecimento autuado, constante do cadastro, é o de Conta Corrente Fiscal, fl. 76.

Assim, considerando que o Autuado não apontou inconsistência alguma no demonstrativo de apuração e de débito acostado às fls. 10 a 16, cuja cópia lhe fora entregue, fl. 26, e nem carreou aos autos qualquer elemento fático capaz de elidir a acusação fiscal, consigno que se afigura escorreito o lançamento que resultou na exação objeto da autuação, lastreado que se encontra na legislação de regência.

Concluo pela subsistência desse item da autuação.

**Infração 02 - cuida da falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, conforme demonstrativos acostados às fls. 10 a 14.**

Em sede de Defesa, o Autuado denegou o cometimento da Infração aduzindo que o imposto foi retido pelo contribuinte substituto na própria operação. Asseverou ser responsabilidade do contribuinte substituto recolher o ICMS na base da cadeia produtiva, tomando por base a alíquota de substituição tributária presumida, destaca que toda essa retenção foi feita nas notas apontadas no levantamento fiscal. Apresentou o entendimento de que na qualidade de contribuinte substituído se encontra dispensado do pagamento do ICMS na comercialização das mercadorias recebidas.

O Autuante manteve a autuação destacando que o Impugnante apresentou seu “registro” na Escrituração Fiscal Digital - EFD e não as Notas Fiscais comprovando o destaque do ICMS Substituição Tributária pelo remetente/fornecedor. Apresentou a título de exemplo, print do arquivo da Nota Fiscal nº 113921, fl. 77, para comprovar que não houve destaque no documento fiscal pelo remetente/fornecedor.

Depois de analisar todos os aspectos que emergiram do contraditório acerca da Infração 02, constato que a exigência da exação está devidamente comprovada nos demonstrativos acostados às fls. 10 a 16, com cópias entregues ao Autuado, cujos cálculo, não foram apontadas qualquer inconsistência pelo Impugnante. Apesar de mencionar em sua Defesa ter anexado as notas fiscais que dariam suporte à alegação, nota fiscal alguma foi juntada aos autos.

Constatou também que as planilhas acostadas pelo Impugnante, fls. 50 a 70, nada comprovam a alegação da Defesa de que fora efetuada a antecipação pelo remetente, bem como restou evidenciado pelo Autuante a não antecipação pelo remetente exemplificada através da Nota Fiscal de nº 113921, arrolada no levantamento fiscal.

Logo, não tendo, o Autuado, trazido aos autos comprovação alguma que pudesse elidir a acusação fiscal, fica patente o acerto da autuação.

Assim, entendo que a Infração 02, afigura-se subsistente.

**Infrações 03 e 04 - imputam ao sujeito passivo a entrada no estabelecimento de mercadorias, bens e serviços sem o devido registro na escrita fiscal, consoante demonstrativos acostado às fls. 15 a 23.**

Em relação ao mérito, o Autuado não apresentou qualquer argumento para refutar a acusação fiscal, eis que se ateve, tão-somente, a alegar a decadência, argumento já enfrentado em sede de preliminar.

Logo, tendo em vista que se trata de penalidades por descumprimento de obrigações tributárias acessórias, nos casos, falta de registro de entrada de mercadorias, bens ou serviços no estabelecimento autuado, tendo como suporte os demonstrativos, fls. 15 a 23, para os quais o Impugnante não contesta os dados discriminados nos demonstrativos das infrações, entendo restar devidamente configurado o cometimento pelo Autuado desses itens do Auto de Infração.

Concluo pela subsistência das Infrações 03 e 04

Diante do exposto, julgo **PROCEDENTE** o presente Auto de Infração.

O contribuinte apresenta sua peça recursal às fls. 102/107, onde tece o seguinte:

Faz uma síntese da autuação: a) informa que são cinco infrações e b) reproduz a ementa decisão de piso.

Defende pela **nulidade da autuação devido ao ICMS por antecipação**. Afirma ser revendedora de baterias sujeita a retenção na fonte, ou seja, o imposto foi retido pelo contribuinte substituto na própria apuração (todos os fornecedores mencionados no auto possuem inscrição de contribuinte substituto no Estado da Bahia).

Salienta ser responsabilidade do contribuinte substituto recolher o ICMS na base da cadeia produtiva, tomando por base a alíquota de substituição tributária presumida. Todo o destaque do ICMS-ST foi feito nas notas apontadas e recolhidas por apuração pelo contribuinte substituto. Junta imagem de Consulta básica ao Cadastro do ICMS da Bahia – fl. 104.

Disse que o contribuinte substituído se encontra dispensado do pagamento do ICMS na comercialização das mercadorias recebidas, pois não pode haver bitributação que é a cobrança do mesmo imposto sobre o mesmo fato gerador.

E que conforme e-mail colacionado a defesa, ao questionar o fornecedor quanto ao pagamento dos tributos, o mesmo informou que possui inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia, e por isso os recolhimentos são feitos de forma mensal e totalizada, ou seja, por apuração. Assim, sustenta que o fornecedor, utilizando o sigilo fiscal, informou que não poderia enviar os comprovantes de pagamentos conforme e-mail anexo.

Explica que essa proteção não recai ao ilustre auditor, que pode verificar a apuração do substituto e confrontar os pagamentos. Reproduz o PROTOCOLO ICMS 41/2008 deixa expresso em sua cláusula primeira, acosta trecho da redação anterior dada ao § 1º, da cláusula primeira pelo Protocolo ICMS 49/08.

Assinala não ser plausível que o substituído pague, mesmo que indiretamente, duas vezes o mesmo tributo. Quando a lei adota a substituição tributária, o substituto, por ser o responsável pelo recolhimento, já agrava ao preço da mercadoria o valor do ICMS que está adiantando. Assim, o Substituído, quando compra o produto, já arca com a carga tributária, sofrendo a repercussão econômica do mesmo. Não é coerente que o substituído tenha que pagar novamente pelo ICMS na hipótese de o substituto, por algum motivo, não ter cumprido com o seu dever legar de antecipar os tributos, no qual sustenta ser indevida a cobrança. Ora, as notas fiscais acostadas demonstram que todo ICMS-ST foi adicionado ao valor do produto na totalidade da nota e recolhido pelo contribuinte substituído no estado da Bahia, o fornecedor das mercadorias.

Salienta que se o autuado for condenado a pagar existira uma clara Bitributação, pois, o ICMS-ST foi pago na fatura de cada nota de forma antecipada pelo destinatário da mercadoria.

Diz restar claro que a cobrança é indevida já que o contribuinte substituído se encontra dispensado do pagamento do ICMS na comercialização das mercadorias recebidas, pois não pode haver bitributação que é a cobrança do mesmo imposto sobre o mesmo fato gerador.

Conclui que, o contribuinte substituído se encontra dispensado do pagamento do ICMS na comercialização das mercadorias recebidas, pois não pode haver bitributação que é a cobrança do mesmo imposto sobre o mesmo fato gerador.

#### **VOTO (Vencido quanto às infrações 1, 3 e 4 - Decadência)**

No presente Recurso Voluntário interposto nos termos no Art. 169, I, “b” do RPAF em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/12/2022, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 52.341,62 pelo cometimento de 05(cinco) infrações, assim descritas:

**Infração 01. 006.005.001.** *Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro março, julho e outubro a dezembro de 2017, janeiro, fevereiro, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 7.555,36, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 02. 007.001.001.** *Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro março, julho e outubro a dezembro de 2017, janeiro, fevereiro, abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 30.489,43, acrescido da multa de 60%;*

**Infração 03 - 016.001.001.** *Entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço sujeito a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2017. Aplicada multa de 1% sobre o valor das notas fiscais não escrituradas, totalizando R\$ 3.376,70;*

**Infração 04 - 016.001.002.** *Entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a junho e agosto a novembro de 2017. Aplicada multa de 1% sobre o valor das notas fiscais não escrituradas, totalizando R\$ 439,32;*

**Infração 05 - 016.001.006.** Entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018. Aplicada multa de 1% sobre o valor das notas fiscais não escrituradas, totalizando R\$ 10.480,80.

Inicialmente, constato que a preliminar de nulidade do Auto de Infração arguida se confunde com o mérito da imputação e se refere apenas a infração 02 - *Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária*, a qual será devidamente tratada a seguir.

A recorrente voltou a alegar, em sede de recurso, que é uma revendedora de baterias, cujo ICMS é devido por Substituição Tributária, entretanto, seus fornecedores são inscritos como Substituto Tributário no Estado da Bahia e que assim sendo, a responsabilidade pelo recolhimento seriam deles.

Analizando os autos, mais precisamente o relatório apresentado pelo autuante CD fl. 25, pude constatar que toda a cobrança da Antecipação Tributária, referente a infração 02, recai nas aquisições feitas do fornecedor CLARIUS ENERGY SOLUTIONS BRASIL LTDA., com CNPJ matriz 01.376.079/0001-12 e filial 01.376.079/0008-99, as quais possuem inscrição de Substituto Tributário no Estado da Bahia, sob as Inscrições Estaduais de nºs 079.207.658 e 100.410.622, respectivamente, *print* abaixo, extraído do site da SEFAZ/BA:

<b>Identificação</b>	<b>Inscrição Estadual:</b> 079.207.658 CS
CNPJ: 01.376.079/0001-12	
Razão Social: CLARIUS ENERGY SOLUTIONS BRASIL LTDA	
Nome Fantasia:	
Natureza Jurídica: SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA	
Unidade de Atendimento: SAT/DPF/GERSU	
Unidade de Fiscalização: IFEP COMERCIO	
<b>Endereço</b>	
Logradouro: AVENIDA INDEPENDENCIA	
Número: 2757	
Bairro/ Distrito: EDEN	
Município: SOROCABA	
Telefone: (15) 21022700	
Referência: .	
<b>Informações Complementares</b>	
Data de Inclusão do Contribuinte: 12/12/2008	
Atividade Econômica Principal:	
2722801 - Fabricação de baterias e acumuladores para veículos automotores	
Atividade Econômica Secundária	
2722802 - Recondicionamento de baterias e acumuladores para veículos automotores	
3319800 - Manutenção e reparação de equipamentos e produtos não especificados anteriormente	
3812000 - Coleta de resíduos perigosos	
3839499 - Recuperação de materiais não especificados anteriormente	
6463800 - Outras sociedades de participação, exceto holdings	
7120100 - Testes e análises técnicas	
Unidade: UNIDADE PRODUTIVA	
Forma de Atuação	
- ESTABELECIMENTO FIXO	
Condição: SUBSTITUTO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO	
Forma de pagamento: SUBSTITUIÇÃO/DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS	
Situação Cadastral Vigente: BAIXADO	
Data desta Situação Cadastral: 16/10/2019	

#### Consulta Básica ao Cadastro do ICMS da Bahia

<b>Dados da empresa</b>	
<b>Identificação</b>	<b>Inscrição Estadual:</b> 104.410.622 CS
CNPJ: 01.376.079/0008-99	
Razão Social: CLARIUS ENERGY SOLUTIONS BRASIL LTDA	
Nome Fantasia:	
Natureza Jurídica: SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA	
Unidade de Atendimento: SAT/DPF/GERSU	
Unidade de Fiscalização: IFEP COMERCIO	
<b>Endereço</b>	
Logradouro: RUA ONDINA SENGER MOREIRA	
Número: 0195	
Bairro/ Distrito: EDEN	
Município: SOROCABA	
Telefone: (15) 21022886	
Referência: PRÓXIMO AO BRADESCO	
<b>Informações Complementares</b>	
Data de Inclusão do Contribuinte: 05/10/2012	
Atividade Econômica Principal:	
4530701 - Comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores	
Unidade: UNIDADE PRODUTIVA	
Forma de Atuação	
- ESTABELECIMENTO FIXO	
Condição: SUBSTITUTO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO	
Forma de pagamento: SUBSTITUIÇÃO/DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS	
Situação Cadastral Vigente: ATIVO	

Considerando que o inciso XV, do art. 6º da Lei nº 7014/99, que trata da solidariedade quanto ao pagamento da Antecipação Tributária nas aquisições fora do Estado, de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, temos que:

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

(...)

*XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário. (grifos acrescidos)*

Seguindo a norma posta, entendo que assiste razão a recorrente, pois na condição de contribuinte substituído, encontra-se dispensado do pagamento do ICMS Antecipação Tributária das mercadorias recebidas, objeto da autuação, pois os fornecedores, elencados na infração, são contribuintes do ICMS no Estado da Bahia, não lhe cabendo aplicar o princípio da solidariedade.

Infração Improcedente.

Quanto as demais infrações, sendo a 01- Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais e a 3, 4 e 5 – Multa por entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço tributáveis e não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, passo a analisar a decadência arguida em sede de defesa e rechaçada no julgamento de piso.

No presente Auto de Infração observo que o mesmo foi lavrado em 14/12/2022, tendo a recorrente

tomado ciência da lavratura do Auto de Infração em 15/12/2022 conforme, fl. 26.

Entendo que a recorrente tem razão, haja vista que os fatos geradores foram com mais de 5 (cinco anos), pois conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, no caso de 01 a 11/2017, com fundamento no art. 150, § 4º 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.*

(...)

*§ 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.*

Tendo em vista que a Fazenda Pública tinha total conhecimento das atividades da recorrente, no entanto foi inerte na sua função fiscalizatória, há de se deixar claro que, apesar de não ter cumprido a obrigação acessória de escriturar algumas notas fiscais em seu SPED, as mesmas foram autorizadas e conhecidas através dos eventos no ambiente nacional da Nota Fiscal Eletrônica.

Ressalte-se que a recorrente não praticou dolo, fraude ou simulação, ao menos não restou caracterizado no Auto de Infração. De tal sorte me alinho ao Conselheiro Anderson Ítalo Pereira em seu Voto Divergente no Acordão nº 0142-11/23, quando ele diz que:

*A natureza da obrigação inadimplida (se principal ou acessória) não influencia a contagem do prazo decadencial, até mesmo porque derivam do mesmo fato gerador que é o marco para a sua aferição, em regra. Como venho me manifestando reiteradas vezes, não parece ter sentido a distinção da natureza da obrigação ou mesmo realizar a segregação das operações realizadas pelo contribuinte (diferenciando aquelas “declaradas” das “não declaradas”) para definir o prazo para que se perfectibilize a perda do direito ao lançamento. Os tributos sujeitos ao lançamento por homologação se subordinam ao art. 150 do CTN, em regra, sem distinção quanto à natureza principal ou acessória da obrigação que deles surge.*

*E, se admitida que a homologação tácita é da atividade da pessoa jurídica, 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 fosse parcial, não haveria sequer razão para cogitar de decadência, 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.*

(...)

*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, para tributos sujeitos a lançamento por homologação, somente é viável quando não há entrega de declaração, a princípio, 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 acaba refletindo medida excepcional, nestes tributos, que somente se justifica, como se vê no dispositivo acima transcrito, porque, embora pudesse o crédito ser constituído no momento da sua ocorrência, 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.*

(...)

*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. Observe-se, por exemplo, que a eventual desconformidade na declaração entregue não permite que se promova o lançamento correspondente ao montante que já foi pago, resultando na extinção parcial do débito, ainda que não “homologado expressamente”.*

*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, inclusive 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 apurado e 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 própria existência de 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.*

*Assim, divirjo do Ilmo. Relator, para dar Provimento Parcial ao recurso para reconhecer a decadência de todos os créditos lançados cujo fato gerador ocorreu mais de cinco antes da data da ciência do contribuinte (06/07/2021), ou seja, as cobranças relativas às competências anteriores a julho de 2021.”*

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acolhendo a decadência para os fatos geradores ocorridos entre 01/01/2017 e 30/11/2017, das infrações 01, 03 e 04, sendo a infração 05, Procedente e a infração 02, Improcedente, restando os seguintes valores:

	Autuação	Julgado	
Infração 01	7.555,36	4.049,16	Procedente em parte
Infração 02	30.489,43	-	Improcedente
Infração 03	3.376,70	-	Improcedente
Infração 04	439,32	-	Improcedente
Infração 05	10.480,80	10.480,80	Procedente em parte
<b>Total</b>	<b>52.341,61</b>	<b>14.529,96</b>	

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 1, 3 e 4 - Decadência)**

Convém esclarecer que, em relação ao tema Decadência, a Procuradoria Geral do Estado - PGE, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestou o entendimento de que: “*Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas).*

Quando se apura, no levantamento fiscal, imposto não declarado e não pago, implica inexistência de pagamento ou lançamento a ser homologado, neste caso, aplica-se a regra estabelecida no inciso I, do art. 173 do CTN. Este tem sido o entendimento assente nos julgamentos de 2ª Instância deste CONSEF, ao decidir sobre esse tema.

No presente caso, a acusação fiscal se refere a falta de recolhimento do imposto - decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais e por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição - Infrações 01 e 02, e em decorrência de entradas no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal - Infrações 03, 04 e 05.

Acrescente-se a isso o fato de as infrações 03/04 dizerem respeito a multas, que não são tributos,

não se encaixando, portanto, no conceito constante do art. 150, § 4º do CTN. O lançamento de multas ocorre de ofício, e não por homologação, conforme preceitua o referido preceito legal complementar.

Logo, resta patente se tratar de operações não declaradas pelo contribuinte, por isso, deve ser aplicado o mandamento previsto no inciso I, do art. 173 do CTN.

Assim, contando-se o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, as operações, cujos fatos geradores ocorreram no exercício de 2017 não foram tragadas pela decadência, haja vista que o contribuinte tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 15/12/2022, fl. 26.

Portanto, pelo expedito, NÃO ACOLHO a preliminar de decadência suscitada, ficando o valor remanescente conforme o quadro abaixo:

	<b>Autuação</b>	<b>Julgado</b>	
Infração 01	7.555,36	7.555,36	Procedente
Infração 02	30.489,43	-	Improcedente
Infração 03	3.376,70	3.376,70	Procedente
Infração 04	439,32	439,32	Procedente
Infração 05	10.480,80	10.480,80	Procedente
<b>Total</b>	<b>52.341,61</b>	<b>21.852,18</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 178891.0052/22-4, lavrado contra **OK BATERIAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 7.555,36, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 14.296,82 prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Decadência das Infrações 1, 3 e 4) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Decadência das Infrações 1, 3 e 4) – Conselheiros: Valdirene Pinto Lima, Rafael Benjamin Tomé Arruty e Anderson Ítalo Pereira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA/VOTO VENCIDO  
(Decadência das Infrações 1, 3 e 4)

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR  
(Decadência das Infrações 1, 3 e 4)

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS