

PROCESSO	- A. I. N° 115969.0023/17-2
RECORRENTE	- CASA DE COURO SANTA RITA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0110-04/20-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 13/03/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0052-12/24-VD

EMENTA: ICMS. MULTA PERCENTUAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO À ÉPOCA DAS AQUISIÇÕES. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. Fixada a premissa de que se deve contar, ante a ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação no curso do lançamento ora debatido (de não pagamento *integral*, pagamento a menor, do ICMS devido por antecipação quando de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a ser comercializadas, art. 12-A da Lei nº 7.014/96), o prazo de decadência (do direito de o fisco revisar a atividade do Sujeito Passivo, segundo a regra do art. 150, § 4º do CTN), observo que apenas o período de apuração de dez/2012 não se encontra sob o pálio da decadência. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 686 a 698), interposto em face da Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF (fls. 666 a 671), em que se houvera julgado o lançamento Procedente.

Por meio do Auto de Infração, lavrado em lavrado em 11/12/2017, exigiu-se multa percentual de 60% sobre a parcela do imposto que deixou de ser pago por antecipação parcial, no valor de R\$ 30.529,13, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente. A acusação fiscal foi vazada nos seguintes termos:

Infração 01 – 07.15.05 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Conforme demonstrativo anexo ao Processo Administrativo Fiscal. [...]

Enquadramento Legal: Artigo 61, inciso IX. artigo 125, inciso II, parágrafos 7º e 8º e artigo 352-A do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97. **Multa Aplicada:** Artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 [...] **Total do débito (valor histórico):** R\$ 30.529,13.

O contraditório se desenvolveu de modo regular, com **Defesa** às fls. 50 a 59 (documentos e mídia às fls. 60 a 93); e **Informação Fiscal** de fls. 97 a 99 (documentos e mídia às fls. 100 a 651). Afirmou a 4ª JJF que, com efeito, o lançamento deveria ser mantido, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

O autuado suscitou a decadência relativo aos lançamentos, dos fatos geradores ocorridos entre janeiro a novembro de 2012 do presente auto de infração, com base no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional,

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim

exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Durante muito tempo subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

Tendo em vista as recorrentes decisões do STJ e a interpretação construída na elaboração da Súmula Vinculante nº 8 do STF a PGE/PROFIS, promoveu uniformização de sua orientação jurídica acerca de alguns temas, dentre estes a questão da decadência, com emissão de parecer em Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, nos seguintes termos:

1 - 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.

2 - O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, 9º 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

3 - Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150, 4º, do CTN, quando:

- o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento;
- o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável;
- o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Diante das considerações acima pode-se concluir que:

Em relação aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data posterior à 12 de junho de 2008, a regra do art. 150, § 4º, do CTN;

Quanto aos Autos de Infração lavrados quando verificada a existência de débito declarado e pago, integral ou parcialmente, em data anterior a 12 de junho de 2008, deve ser aplicada a regra do art. 107-B, § 5º do COTEB;

A regra esculpida no art. 173 I (primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), deve ser aplicada nos casos em que é verificada a existência de débito declarado e não pago ou simplesmente ausência de declaração e pagamento ou ainda a existência de dolo, fraude ou simulação quanto a

débito declarado e pago, integral ou parcialmente, visto que neste caso se dissimulou do fisco a obrigação de pagar corretamente o tributo.

No caso sob análise, observo que apesar do autuado ter efetuado o lançamento das notas fiscais que deram causa a referida infração deixou de recolher o imposto conforme estabelecido no art. 12-A da lei 7014/96. Neste caso, deve ser aplicada a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN, conforme orientação contida no Parecer do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da PGE PROFIS.

Assim, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2012 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2017. Como o contribuinte foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 27/12/2017, não ocorreu a decadência suscitada.

No mérito, verifico que está sendo aplicada uma multa de 60% sobre o valor que o contribuinte deveria ter recolhido a título de antecipação parcial.

Como dito anteriormente o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, conforme determinado no art. 12-A da lei 7014/96, a seguir reproduzido:

"Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição."

O sujeito passivo não trouxe aos autos provas do seu recolhimento. Assim, acolho os demonstrativos elaborados pela autuante, fls. 04 a 47, e concluo pela subsistência da infração.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente intimado, o Sujeito Passivo ofereceu em suas razões recursais, ora expostas em síntese:

- a) que houve cerceamento do direito à ampla defesa, uma vez que a Recorrente não obteve acesso à íntegra do PAF após a científicação da decisão recorrida, aduzindo que "os servidores deste CONSEF informaram não ser possível acesso aos autos do processo pelo contribuinte, tampouco por seus advogados, que somente poderiam analisar os autos acaso solicitassem cópias", e mesmo essas somente seriam fornecidas após pagamento de custas (no valor de R\$ 846,25), e que com isso o prazo recursal restou prejudicado, com ofensa a "garantia constitucional e legal (nos termos do EAOAB - Lei Federal nº 8.906/94 - vide artigo 7º", de modo que "somente permitir acesso aos autos mediante pagamento de cópias, extrapola qualquer moldura legal sobre a qual se assenta o atual sistema jurídico";
- b) que o autuante, em informação fiscal (da qual a Recorrente não foi intimada a se manifestar) aduziu que os elementos constante dos autos deveriam levar à conclusão de que a Recorrente teria agido com dolo, fraude ou simulação, o que afastaria a aplicação do art. 150, § 4º do CTN para o cômputo da regra de decadência postulada pela Recorrente;
- c) que, por isso, a decisão é nula, por ofensa ao contraditório e à ampla defesa;
- d) que não houve dolo, fraude ou simulação na atividade da Recorrente, e que há equívocos na informação fiscal: **d1**) que é falso que em 2012, por não haver obrigatoriedade de entrega da EFD, não tivessem os contribuintes de municiar o fisco com informações via SPED (desde 1995); **d2**) que todos os documentos acostados com a Informação Fiscal são documentos eletrônicos; **d3**) que a comparação entre DMAs, LRAICMS e DAEs a título de antecipação não evidenciam a discrepância noticiada na Informação Fiscal; **d4**) que cumpría as obrigações acessórias exigíveis ao tempo dos fatos, não sendo plausível alegar que o fisco não detinha elementos para auditor o ICMS-antecipação; **d5**) que descabe falar em dolo, fraude ou simulação se todas as notas fiscais (eletrônicas) estavam escrituradas, admitindo erros de escrituração, mas rechaçando a adução de fraude, dolo ou simulação.

Conclui requerendo devolução do prazo para interposição do recurso, pronúncia de nulidade acerca da decisão de primeiro grau, julgamento pela improcedência do auto de infração, busca da verdade material, intimações em nome das advogadas subscritoras (sob pena de nulidade).

Esta Câmara deliberou por converter o feito em diligência (fl. 708) sob as seguintes considerações e providências:

Com efeito, logo após a Informação Fiscal e seus anexos, constata-se que os autos foram remetidos ao CONSEF para julgamento (fl. 652), e considerado instruído (fl. 653), vieram a julgamento (fls. 666 a 671).

Com vistas a prevenir eventuais vícios no Processo Administrativo Fiscal, a 2ª CJF, reunida em sessão de pauta suplementar, decidiu por converter o presente PAF em diligência, para que o autuante (ou outro auditor vinculado à Inspeção de origem, a critério da mesma) intime a Recorrente a se manifestar, querendo, no prazo de 30 (trinta) dias, sobre os documentos de fls. 100 a 651, em conformidade com o que dispõe o art. 127, § 7º, do RPAF/99.

À fl. 714, a Recorrente afirmou que “mesmo diante da violação do seu direito de defesa, o contribuinte já tinha acessado os documentos juntados pelo auditor fiscal e já tinha se manifestado a respeito deles no tópico VI de seu recurso voluntário (cópia anexa)”, e reiterou os termos do recurso. O Autuante, por sua vez, às fls. 726 a 729, após sumariar os documentos acostados com a Informação Fiscal (de fls. 97 a 99), rejeita a tese de cerceamento do direito de defesa “pois os originais dos documentos constantes do Auto de Infração sempre estiveram em poder do contribuinte”, e transcreve trecho de julgado de primeiro grau deste Conselho para afirmar que “no caso deste Auto de Infração, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2012, a contagem do prazo se iniciou em 01/01/2023, e o fisco teria até o dia 31/12/2017 para constituir o lançamento tributário”.

Recebidos os autos após a diligência cumprida, considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 08/02/2024, para julgamento, oportunidade em que se fez presente pela Recorrente a Dra. Camila Guerreiro Britto, OAB/BA nº 19.750, fazendo o uso regimental da palavra.

É o relatório.

VOTO

Conheço do recurso, pois nele enxergo o pressuposto do cabimento (art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99), e da tempestividade (art. 171 do RPAF/99).

A questão de fundo, da qual derivam outras no processo, diz com a decadência do direito de o fisco lançar o ICMS-Antecipação de operações declaradas, porém não pagas em sua totalidade. Afinal, se a notificação do lançamento ocorreu em dez/2017, ou se conta o quinquênio decadencial, retrospectivamente, da data da ocorrência da notificação (decaídas as operações ocorridas entre jan/2012 e nov/2012) - inteligência do art. 150, § 4º do CTN; ou se conta, retrospectivamente, desde o primeiro dia do exercício seguinte à notificação, jan/2018, o que preservaria integralmente o crédito constituído.

Afora a decadência, a Recorrente não ofereceu impugnação sobre os fatos ou sobre o cômputo do tributo lançado. Em sede recursal, defendeu que não agiu com dolo, fraude ou simulação, e afirmou que as operações foram devidamente escrituradas, embora tenha-se equivocado no cálculo do tributo.

O Autuante defendeu que, pelo conjunto das infrações constatadas quando da ação fiscal decorrente da Ordem de Serviço nº 505853/17 (gerando dez autos de infração), das quais a que se discute no presente PAF é apenas uma delas, estaria “caracterizado que o contribuinte agiu com dolo, fraude, ou simulação, pois não informou nas DMAS o valor que deveria ser recolhido a título de ICMS Antecipação Parcial a ser pago mensalmente tento [sic] recolhido valores aleatórios e que lhe era conveniente”. E mais: “No caso presente, o contribuinte não declarou a ocorrência do fato jurídico tributário com valores reais, não apurou o montante do imposto devido com valores corretos e consequentemente não efetuou o pagamento do ICMS Antecipação Parcial no valor devido”.

Note-se que a asserção da atuação com “dolo, fraude ou simulação” somente surgiu aqui, por ocasião da Informação Fiscal. Isso é um **fato novo** - e é um fato que precisa ser PROVADO, devendo-se oportunizar ao acusado de tal injusto a oportunidade para DEFENDER-SE DEVIDAMENTE.

Nesse sentido, discordo frigorosamente do que afirmou a Fiscalização à fl. 728, de que basta que os documentos sejam comuns para que se afaste o cerceamento do direito à ampla defesa. Não! O que se fez, em primeiro grau, foi deixar de oportunizar à Defendente que, a partir de uma ACUSAÇÃO que surgiu em âmbito de Informação Fiscal (de se tratar de cometimento de “dolo, fraude ou simulação”), *baseada em documentos comuns*, ela, Defendente, pudesse impugnar especificadamente tal acusação, que não aparece hora alguma no Auto de Infração.

Contudo, o órgão julgador de primeiro grau houve por bem julgar a lide sem oportunizar tal contraditório.

Ciente disso, essa 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao receber os autos pela primeira vez, determinou que se abrisse à Recorrente prazo de trinta dias para se manifestar sobre a Informação Fiscal e toda a documentação com ela acostada. Tal oportunidade foi exercida com o petitório de fl. 714, cujo teor já foi descrito no Relatório.

Ora, ainda que concorde com a Recorrente sobre a necessidade de se oportunizar que contraditasse, tão logo aventada, a asserção de ter agido com dolo, fraude ou simulação (uma vez que este fato é contundente para aplicação de uma regra para a decadência, em detrimento de outra - à luz do CTN, art. 150, § 4º, asserção final - “*salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”), penso que **a**) tendo a mesma se manifestado sobre o fato em suas razões recursais; e **b**) tendo-se oportunizado uma vez mais para que tratasse com vagar sobre tal fato, o direito ao contraditório restou preservado.

Direito ao contraditório e à ampla defesa não significa, necessariamente, em todos os casos, o direito inolvidável de ter sua tese esmiuçada em dois graus decisórios.

Assim, tendo constatado certa falta de clareza do órgão julgador em acatar (ou não) a comprovação de ocorrência de “fraude, dolo ou simulação”, e tendo constatado que a Recorrente e a Fiscalização puderam esgrimir a tese em âmbito recursal, entendo que resta superado eventual vício do órgão de primeiro grau, em ouvir a então Defendente sobre a alegação de ocorrência de “fraude, dolo ou simulação”.

Na mesma linha, das demonstrações fáticas em torno das asserções, rejeito a tese de que houve cerceamento do direito à ampla defesa por impedimento de acesso aos autos. Ainda que, doutrinariamente, esta relatoria tenha ressalvas à taxa instituída por lei deste Estado para a fornecimento de cópias dos autos do PAF (Lei nº 11.631, de 30/12/2009, Anexo II, item 2.3), não consta que a Secretaria do CONSEF recuse acesso a autos àqueles devidamente habilitados, tampouco há evidências nos autos de que tal fato tenha ocorrido.

Ora, se o acesso aos autos devia ser (e, ao que se presume, ordinariamente o é) franqueado aos representantes devidamente habilitados da Recorrente, na ausência de provas de que houve impedimento, e na constatação de que, pela narrativa da Recorrente, tanto houve acesso que foram obtidas as cópias, não há que se acolher a tese de cerceamento do direito à ampla defesa.

Rejeito, portanto, as arguições preliminares de nulidade, considerando superada a não ouvida da Defendente sobre a asserção de cometimento de “fraude, dolo ou simulação” antes do julgamento de primeiro grau, por considerar que aqui deve-se aplicar o que dispõe o § 2º, do art. 18 do RPAF/99: “*Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade*”.

Resta, enfim, revolver a tese de defesa que remanesce: afinal, qual a regra de decadência deve-se aplicar? Está provada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação? Haveria, nos autos, outro motivo para aplicar, na hipótese, a regra do art. 173, inciso I do CTN, em lugar da regra do art. 150, § 4º do CTN?

Regressando ao tempo dos fatos, é correto o que a Recorrente afirma que, naquela época, estava obrigada a cumprir com as obrigações acessórias do SPED. Não há dúvida de que toda a auditoria se pautou em notas fiscais eletrônicas recebidas pela Recorrente, oferecidas via SPED. O fato de não estar obrigada, ainda, a cumprir com a EFD não pode militar em seu desfavor.

A Recorrente trouxe aos autos, em suas razões recursais, amostras, fls. 692 e seguintes, de que não havia incompatibilidades entre os livros por si escriturados. Tal fato não foi combatido pela Fiscalização. Instada a se manifestar, a Fiscalização não debateu a tese, apenas defendeu que não teria havido ofensa ao contraditório e à ampla defesa.

Compulso os autos.

Com efeito, vejo que as operações foram declaradas - se não tivessem sido, seria inviável lançar o ICMS-antecipação de operações oriundas de operações interestaduais a partir das declarações da Recorrente. Não vejo um “levantamento fiscal” especial para esta Infração (art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei nº 7.14/96) - aliás, se houvesse, a multa (condizente com a asserção de alguma forma de obstaculização da atividade tributária) seria mais agravada.

Dolo não se presume, se prova. Em um estado democrático de direito, a presunção é pela boa-fé. Do mesmo modo a fraude, ou a simulação. Não se pode assumir que, por ter a Recorrente supostamente “*recolhido valores aleatórios e que lhe era conveniente*”, que teria agido com dolo, fraude ou simulação. Aliás: dolo, fraude ou simulação? Nem isso os Autuantes se preocuparam com evidenciar, como se as figuras jurídicas estivessem lançadas no Código Tributário Nacional como palavras mágicas para justificar o aproveitamento de uma fiscalização tardia.

Do mesmo modo, não pode o Fisco criar uma regra de decadência a partir da asserção de que “*o contribuinte não declarou a ocorrência do fato tributário com valores reais*”. Ora, se apenas “valores reais” (isto é, valores que no entender do Fisco são os corretos) ensejassem o cumprimento da constituição de norma individual e concreta, sempre que objeto de revisão a atividade anterior do próprio fisco deveria ser havida como nula e nenhuma, e talvez se estivesse a afirmar que ao agir incorretamente, a fiscalização não agiu, cometendo infração funcional - o que é, evidentemente, um disparate.

Nessa linha, também não posso concordar com o que foi dito em primeiro grau, de que “*Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação*”. Ora, onde está a evidenciação de que o valor recolhido foi tão insignificante? Onde estão os esclarecimentos sobre o conexão entre valor insignificante e ocorrência de dolo, fraude ou simulação? Aliás, é dolo, é fraude, ou é simulação? Com toda licença, a asserção não pode ser sustentada, assim, como se fosse uma fórmula mágica para afastar a decadência.

Portanto, rejeito que se tenha provado nestes autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nessa linha, rememoro o Parecer da PGE/PROFIS proferido em 30/08/2016, no âmbito do Processo PGE2016194710-0 (PROCEDIMENTO DE UNIFORMIZAÇÃO DE ORIENTAÇÃO JURÍDICA), muito conhecido deste Conselho. No tema particular, com cujas conclusões particulares eu estou de acordo, a Parecerista assim afirmou:

5.2. DÉBITO DECLARADO E PAGAMENTO PARCIAL (RECOLHIMENTO A MENOR).

Na segunda situação, o contribuinte da mesma forma produz a norma individual e concreta, todavia não efeta o pagamento da integralidade do montante devido (e declarado). Há o que se chama usualmente de “pagamento a menor” ou “pagamento parcial”, igualmente ensejando a aplicação da regra prevista no § 4º, do art. 150, do CTN (cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador).

Apesar de, ao final, provocar a incidência da mesma regra sobre os prazos de decadência, fizemos questão de separar esta situação em virtude da particularidade ordinariamente verificada no sentido de que, em alguns casos, o valor recolhido é tão diminuto em relação ao valor declarado, que pode caracterizar a hipótese de fraude ou simulação e, por via de consequência, a aplicação da regra constante do art. 173, inciso I e/ou parágrafo único, do CTN.

Há também situações em que se configura pagamento a menor por força de utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos o que, a depender do caso, pode se subsumir a hipótese de dolo, fraude ou simulação, não obstante, à primeira vista, este comportamento do contribuinte se apresentar como pagamento parcial.

Fixada a premissa de que se deve contar, ante a ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação no curso do lançamento ora debatido (de não pagamento *integral*, pagamento a menor, do ICMS devido por antecipação quando de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a ser comercializadas, art. 12-A da Lei nº 7.014/96), o prazo de decadência (do direito de o fisco revisar a atividade do Sujeito Passivo, segundo a regra do art. 150, § 4º do CTN), observo que apenas o período de apuração de dez/2012 não se encontra sob o pálio da decadência.

Cumpre salientar que, a despeito destes autos referirem-se a cobrança de multa, não se trata de multa por descumprimento de obrigação acessória. A antecipação do pagamento do ICMS, *in casu*, modifica o critério jurídico para o prazo do cômputo do tributo a débito, na apuração mensal do imposto (ICMS Normal), mas refere-se a um evento futuro e esperado (a comercialização da mercadoria). A multa pela impontualidade, aqui, não é multa por descumprimento de obrigação acessória, e sim multa pela *impontualidade* no cumprimento da obrigação principal.

Não existindo outra defesa em torno do mérito, e afastando o que foi cobrado para os períodos de apuração de janeiro a novembro de 2012, sou pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, e manter no lançamento apenas o valor atinente a dezembro de 2012 (R\$ 5.721,89), acrescido dos consectários legais.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 115969.0023/17-2, lavrado contra **CASA DE COURO SANTA RITA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 5.721,89**, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS