

A. I. N° - 298951.0003/23-0  
AUTUADO - MERCEARIA NOVO BRASIL LTDA  
AUTUANTE - EDIJALMA FERREIRA DOS SANTOS  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ CENTRO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/09/2024

**6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0240-06/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO ICMS RECOLHIDO E O INFORMADO; **b)** APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO; **c)** AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. **i)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL; **ii)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. **a)** DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. **i)** BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO; **ii)** MATERIAIS DE USO/CONSUMO; **iii)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL Considerando que a ciência do presente lançamento se deu em 07/07/2023 (folha 45), é forçoso concluir que não era mais possível, ao Estado da Bahia, exigir valores relativos aos meses de janeiro a junho/2018. Infrações 01, 02, 03, 06 e 07 elididas em parte. Tratando-se de falta de recolhimento, o termo a quo da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, Rejeitada a alegação decadencial relativamente à Infração 05. No mérito, nada foi aduzido especificamente em relação às infrações. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/06/2023 (ciência em 07/07/2023, por AR), exige ICMS no valor histórico de R\$ 39.182,77, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 003.001.004 – O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. ICMS: R\$ 12.389,87. Multa: 60%.

Infração 02 – 003.002.002 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS: R\$ 16.809,38. Multa: 60%.

Infração 03 – 006.001.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento: ICMS. R\$ 668,28. Multa: 60%.

Infração 04 – 006.002.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS: R\$ 8,72. Multa: 60%.

Infração 05 – 007.001.001 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS: R\$ 2.754,18. Multa: 60%.

Infração 06 – 007.001.002 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS: R\$ 513,45. Multa: 60%.

Infração 07 – 007.015.002 – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. ICMS: 6.038,77. Multa: 60%.

A autuada apresenta impugnação às folhas 18/25, mediante a qual tece as seguintes considerações.

Alega decadência do direito estatal de lançar. Argumenta que, havendo entendimento contrário, por absurdo, ainda assim não pode prosperar o lançamento relativo a esses itens do auto de infração, tendo em vista que os valores lançados, relativos aos meses de janeiro de 2018 a junho de 2018, encontram-se totalmente decaídos, como adiante será abordado em detalhes.

Alega que deixou, o Fiscal autuante, de observar o prazo decadencial, tendo lançado valores indevidos no auto de infração. Desse modo, deverá ser expurgado do lançamento, por se encontrar decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de lançar, visto ter decorrido mais de 05 (cinco anos) da ocorrência dos fatos geradores anteriores ao dia 11/07/2023, data de ciência do auto de infração pelo contribuinte, em relação aos valores, relativos às Infrações e valores especificados às folhas 65/67.

Assim, defende que o ICMS cujos fatos geradores tenham ocorrido antes do dia 01/07/2023, data da ciência do presente auto de infração, devem ser expurgados para refletirem o real valor devido. Transcreve o texto do art. 150 do CTN, o enunciado da Súmula nº 12 e a jurisprudência deste Conselho de Fazenda em apoio aos seus argumentos

Arremata a sua peça impugnatória, concluindo que resta evidenciada, em relação a estas Infrações, a improcedência parcial dos lançamentos, à vista dos elementos que foram trazidos à apreciação. Restaram comprovados os equívocos cometidos pela autoridade lançadora, motivo pelo qual solicita a revisão do levantamento fiscal e expurgo dos valores relativos a fatos geradores decaídos, conforme amplamente evidenciado.

Do exposto, contando que esse prestigioso CONSEF fará a melhor interpretação e análise dos fatos, em defesa da mais justa aplicação das normas tributárias, aguarda atendimento do que foi requerido, especialmente considerar a improcedência parcial dos períodos decaídos e a revisão do levantamento fiscal.

Nesses termos, pede deferimento.

Às folhas 32/35, o autuante presta Informação Fiscal, mediante a qual tece as seguintes considerações.

Pontua que os artigos infringidos e os dispositivos de multas aplicadas, estão devidamente indicados no Auto de Infração lavrado, bastando que se consultem as folhas 01 a 06 do PAF.

Quanto à alegação da decadência, afirma que, de fato, não se nega que essa questão da decadência já está bastante pacificada, contudo, não poderia o autuante se furtar a executar a Ordem de Serviço, nos moldes solicitados pela Administração Tributária, ou seja, analisar a regularidade das operações do contribuinte, relativas ao período de 01/01/2018 a 31/12/2020, de modo que deixa de tecer maiores comentários por entender que essa questão será melhor resolvida a partir do entendimento cristalizado no âmbito desse CONSEF.

Quanto à infração 04, registra que o contribuinte não traz a conhecimento, argumento, fato ou prova para contestar este item da autuação. À vista do exposto, mantém, na íntegra, o valor de ICMS sonegado apurado, constante no Auto de Infração.

Arremata a sua peça informativa, afirmando que mantém integralmente o que foi apurado na presente ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário no valor de R\$ 39.182,65 (trinta e nove mil, cento e oitenta e dois reais e sessenta e cinco centavos), para salvaguardar o interesse público

Esse é o relatório.

**VOTO**

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Trata-se de lançamento relativo a sete infrações distintas, descritas da forma abaixo.

*Infração 01 – 003.001.004 – O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. ICMS: R\$ 12.389,87. Multa: 60%.*

*Infração 02 – 003.002.002 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS: R\$ 16.809,38. Multa: 60%.*

*Infração 03 – 006.001.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento: ICMS. R\$ 668,28. Multa: 60%.*

*Infração 04 – 006.002.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS: R\$ 8,72. Multa: 60%.*

*Infração 05 – 007.001.001 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS: R\$ 2.754,18. Multa: 60%.*

*Infração 06 – 007.001.002 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS: R\$ 513,45. Multa: 60%.*

*Infração 07 – 007.015.002 – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. ICMS: 6.038,77. Multa: 60%.*

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento. Nada opôs, no entanto, relativamente aos motivos pelos quais desonerou (total ou parcialmente) as operações. Limitou-se a alegar decadência do direito de lançar, relativamente aos meses de janeiro a junho de 2018.

Desde 2016, com a publicação do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, este Conselho de Fazenda passou a pautar os seus julgamentos com base na regra lá enunciada, especificamente pelo que se encontra traduzido pela Nota 1, abaixo transcrita.

*"Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, 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 (grifos acrescidos)."*

Considerando que as operações autuadas foram regularmente escrituradas, portanto declaradas ao fisco (conforme reconhece a própria peça acusatória), bem como que não há quaisquer vestígios de dolo, fraude ou simulação, a única hipótese que poderia nos permitir aplicar o art. 173, inciso I do CTN, seria a ausência de pagamento, conforme previsto na alínea “a” do incidente acima transcrita.

Relativamente às infrações 01, 02, 06 e 07, todas envolvem recolhimento parcial do tributo, conforme abaixo.

*Infração 01 – 003.001.004 – O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. ICMS: R\$ 12.389,87. Multa: 60%.*

*Infração 02 – 003.002.002 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS: R\$ 16.809,38. Multa: 60%.*

...

*Infração 06 – 007.001.002 – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS: R\$ 513,45. Multa: 60%.*

*Infração 07 – 007.015.002 – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. ICMS: 6.038,77. Multa: 60%.*

Assim, tratando-se de insuficiência de recolhimento, o termo *a quo* da contagem do prazo decadencial deve tomar por marco a ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN), como tem reconhecido a jurisprudência desta Corte.

Quanto às infrações 03 e 05, tiveram a conduta descrita como “*falta de recolhimento ...*”, conforme abaixo.

...

*Infração 03 – 006.001.001 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento: ICMS. R\$ 668,28. Multa: 60%.*

...

*Infração 05 – 007.001.001 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS: R\$ 2.754,18. Multa: 60%.*

...

Todavia, a despeito de o tipo infracional mencionar “*Deixou de recolher ICMS ...*”, a análise pormenorizada da conduta praticada pelo Sujeito Passivo, na Infração 03, revela que se trata de “*Recolhimento a menos do imposto*”, pois é possível constatar que há recolhimentos de ICMS normal em todos os seis primeiros meses de 2018, conforme extrato acostado, pelo autuante, à folha 33.

De fato, trata-se de operações em relação às quais o contribuinte registrou o documento fiscal regularmente e apenas deixou de lançar o débito do imposto incidente sobre as operações de entrada respectivas, redundando em uma redução do somatório dos “*débitos pelas saídas*”, o que repercute, em última instância, no recolhimento a menos do ICMS normal devido no mês.

Assim, o tratamento jurídico a ser dispensado à conduta descrita na Infração 03 é o de “*recolhimento a menos*”, vez que o Sujeito Passivo efetuou recolhimento de ICMS normal em todo

o período analisado, o que consigna a insuficiência do valor recolhido ao longo dos seis primeiros meses de 2018.

Esse é o entendimento que vem sendo consagrado pela jurisprudência desta Corte, conforme Acórdão CJF Nº 0201-11/20-VD, de cujo teor destaco trecho abaixo.

*"Quanto ao acolhimento da alegação decadencial, a decisão de piso não merece reparo, pois o creditamento indevido tem como resultado imediato a insuficiência do recolhimento efetuado pelo Contribuinte, atraindo a incidência do quanto previsto no art. 150, § 4º do CTN, conforme abaixo.*

*'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.'*

Esse é o entendimento consagrado no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, cujo enunciado reproduzo.

*"Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas."*

*Ora, considerando que o Sujeito Passivo apresenta recolhimento do ICMS normal em todos os meses de 2012, conforme reconhece a própria peça acusatória, na Infração 07, é forçoso admitir que no dia 02/10/2017 (data da ciência) não era mais possível efetivar lançamento de ofício relativamente aos fatos ocorridos até o mês de setembro de 2012."*

Assim, considerando que a ciência do presente lançamento se deu em 07/07/2023 (folha 45), entendo que não era mais possível, ao Estado da Bahia, exigir valores relativos aos meses de janeiro a junho/2018, em face do que excluo o montante exigido nos meses citados, relativamente às infrações 01, 02, 03, 06 e 07.

Relativamente à Infração 05, não é de se acolher a alegação decadencial uma vez que não houve registro de qualquer recolhimento do imposto, o que atrai a regra decadencial disposta no art. 173, inciso I do CTN, abaixo reproduzida.

*"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;*

..."

Assim, o direito estatal de lançar, relativamente aos meses de janeiro a dezembro de 2018, somente decairia em janeiro de 2024. Considerando que o lançamento se perfectibilizou em junho de 2023, é forçoso concluir que não foi afetado pela regra decadencial citada.

No mérito, o Sujeito Passivo nada mais aduziu, em face do que sucumbiu às provas acostadas ao processo.

Assim, tenho as infrações 01, 02, 03, 06 e 07 como Procedentes em Parte, conforme demonstrativos abaixo.

## **INFRACÃO 01**

MÊS	ICMS
jan/18	R\$ -
fev/18	R\$ -
mar/18	R\$ -
dez/19	R\$ 1.994,52
abr/20	R\$ 65,65
jun/20	R\$ 2.128,49
jul/20	R\$ 439,86
ago/20	R\$ 137,75
out/20	R\$ 139,10
dez/20	R\$ 83,68
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 4.989,05</b>

**INFRAÇÃO 02**

MÊS	ICMS
jan/18	R\$ -
fev/18	R\$ -
mar/18	R\$ -
abr/18	R\$ -
mai/18	R\$ -
jun/18	R\$ -
jul/18	R\$ 1.034,16
ago/18	R\$ 989,62
set/18	R\$ 516,61
out/18	R\$ 360,60
nov/18	R\$ 308,69
dez/18	R\$ 418,12
jan/19	R\$ 266,47
fev/19	R\$ 279,72
mar/19	R\$ 313,70
abr/19	R\$ 294,55
mai/19	R\$ 311,96
jun/19	R\$ 374,17
jul/19	R\$ 316,53
ago/19	R\$ 312,23
set/19	R\$ 275,19
out/19	R\$ 270,70
nov/19	R\$ 328,23
dez/19	R\$ 440,60
jan/20	R\$ 293,43
fev/20	R\$ 285,35
mar/20	R\$ 296,68
abr/20	R\$ 310,40
mai/20	R\$ 347,95
jun/20	R\$ 363,61
jul/20	R\$ 336,73
ago/20	R\$ 345,96
set/20	R\$ 267,90
out/20	R\$ 313,31
nov/20	R\$ 301,31
dez/20	R\$ 446,53
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 11.321,01</b>

**INFRACÃO 03**

MÊS	ICMS
mai/18	R\$ -
jul/18	R\$ 5,27
jan/19	R\$ 0,24
mar/19	R\$ 17,50
ago/19	R\$ 139,57
jan/20	R\$ 264,04
mar/20	R\$ 0,13
abr/20	R\$ 0,26
jun/20	R\$ 17,08
jul/20	R\$ 96,63
ago/20	R\$ 51,51
set/20	R\$ 57,95
out/20	R\$ 5,56
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 655,74</b>

**INFRAÇÃO 06**

MÊS	ICMS
jan/18	R\$ -
fev/18	R\$ -
mai/18	R\$ -
jul/18	R\$ 66,51
out/18	R\$ 298,29
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 364,80</b>

**INFRAÇÃO 07**

MÊS	ICMS
jan/18	R\$ -
fev/18	R\$ -
mar/18	R\$ -
mai/18	R\$ -
set/18	R\$ 7,67
nov/18	R\$ 1,50
fev/19	R\$ 0,05
mar/19	R\$ 76,81
abr/19	R\$ 115,20
mai/19	R\$ 155,27
jun/19	R\$ 213,26
jul/19	R\$ 18,71
set/19	R\$ 33,72
out/19	R\$ 94,81
nov/19	R\$ 102,72
dez/19	R\$ 122,13
jan/20	R\$ 1.626,71
abr/20	R\$ 37,75
jul/20	R\$ 606,73
ago/20	R\$ 1.215,10
set/20	R\$ 168,31
out/20	R\$ 144,44
nov/20	R\$ 122,64
dez/20	R\$ 92,48
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 4.956,01</b>

Quanto à Infração 04, fica mantida, uma vez que o Sujeito Passivo nada aduziu a respeito. Quanto à Infração 05, julgo integralmente procedente, vez que não foi afetada pela decadência. Do exposto, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS
1	R\$ 4.989,05
2	R\$ 11.321,01
3	R\$ 655,74
4	R\$ 8,72
5	R\$ 2.754,18
6	R\$ 364,80
7	R\$ 4.956,01
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 25.049,51</b>

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298951.0003/23-0, lavrado contra MERCEARIA NOVO BRASIL LTDA., devendo ser intimado o Sujeito Passivo a efetuar o

pagamento do imposto no montante de **R\$ 25.049,51**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “a” (sobre R\$ 11.321,01), “b” (sobre R\$ 4.989,05), “d” (sobre R\$ 8.074,99) e “f” (sobre R\$ 664,46), da Lei 7.014/96, além dos acréscimos moratórios previstos em lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2024.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR