

A.I. Nº - 218323.0001/09-2  
AUTUADO - PRIUS IMPORTADORA DE BIJOUTERIAS E MIUDEZAS LTDA.  
AUTUANTES - JOSÉ ARMANDO SENA NOGUEIRA e ELIEZER JOSÉ DE MIRANDA  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
INTERNET 02.08.2010

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0183-05/10**

**EMENTA: ICMS.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a) FALTA DE RECOLHIMENTO.** b) RECOLHIMENTO A MENOS. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Contribuinte cadastrado na condição de microempresa. Apesar do Auto de Infração ter sido lavrado por autoridade fiscal que não era competente, à época da ocorrência de parte dos fatos imponíveis, para formalizar o lançamento de ofício, o ato de reconhecimento da dívida pelo contribuinte purga o vício do procedimento. Porém o contribuinte poderá ir à Câmara Superior, se valendo das disposições do art. 159, do RPAF/99, para pedir a dispensa da multa, após quitação integral do débito. Auto de Infração. **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime quanto a preliminar de nulidade suscitada de ofício pelo relator.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 17/12/2009 para exigir ICMS, no valor total de R\$18.789,45, em decorrência das imputações abaixo descritas:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial no valor de R\$7.640,19, acrescido da multa de 50%, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas micromissões e empresas de pequeno porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, relativo ao período março de 2009;
2. Efetuou recolhimento a menos de ICMS antecipação parcial no valor de R\$11.149,26, acrescido da multa de 50%, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas micromissões e empresas de pequeno porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, relativo ao período fevereiro, julho, agosto, setembro e outubro de 2009.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 56 e 57 do PAF, dizendo que o ICMS antecipação parcial com data de ocorrência 30/09/2009, vencimento em 25/10/09, foi parcelado conforme Decreto 10.414/07, em 03 parcelas, sendo pagas as duas primeiras e a última a vencer em 25/12/09, portanto, depois da lavratura do Auto de Infração. Também diz que o ICMS antecipação parcial de ocorrência em 31/10/09, vencimento em 25/11/09, foi parcelado em 03 parcelas, sendo paga a primeira em 25/11/09 e as demais a vencer em datas posteriores à da lavratura deste auto.

Dante do exposto requer seja julgado as ocorrências acima citadas

Os autuantes prestaram informação fiscal (fl. 70/71) acolhendo as alegações defensivas em face da comprovação de parcelamento das ocorrências de 30/09 e 31/10/09 antes da lavratura do Auto de Infração.

Foi anexado ao processo, às fls. 76 a 78, relatório extraído dos sistemas informatizados da SEFAZ, com a indicação de que o contribuinte efetuou o parcelamento do saldo do débito.

## VOTO

As operações objeto da autuação envolvem aquisição de mercadorias fora do Estado da Bahia com fins de comercialização cujas notas fiscais constam do PAF e estão relacionadas nas planilhas de apuração do débito de fls. 08, 15, 26, 35, 41 e 48. A ação fiscal foi desenvolvida no Monitoramento de Microempresa, no período de 01/01 a 31/10/09.

Todavia, vislumbro neste processo vícios que, embora não sucitados pelo Impugnante merecem atenta ponderação por apreciação oficiosa em razão do dever de conhecimento que automaticamente afasta o ônus de alegação, pois trata-se de Auto de Infração lavrado por agente de tributos contendo fatos imponíveis anteriores à vigência da Lei nº 11.470/09. Vejamos as razões que justificam este entendimento.

A competência legal, no Estado da Bahia, para que agentes de tributos fizessem lançamento tributário, decorreu da aprovação e promulgação da Lei nº 11.470/09 que transferiu a atribuição de lavrar auto de infração, antes privativa dos Auditores Fiscais, àquela categoria integrante do grupo fisco, isto a partir de 1º de julho de 2009.

Assim dispôs o artigo 1º, parágrafo único, da Lei em referência, dispositivo que abaixo transcrevemos para melhor elucidar a questão:

*Art. 1º - Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*§ 1º - A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

*§ 2º - Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

*§ 3º - Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

*Parágrafo único - A aplicação do disposto no caput deste artigo dar-se-á a partir de 1º de julho de 2009. (grifos nossos)*

Ocorre que o Código Tributário Nacional – CTN, no seu artigo 144 dispõe que o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Transcreveremos abaixo o dispositivo em referência, “*in verbis*”.

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

A redação do CTN vincula o lançamento à regência da lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, e o caracteriza como procedimento fiscal tendente a verificar a matéria tributável, ou seja, constituir o crédito tributário. Lançamento é, portanto, o ato que formaliza o valor do crédito, dando-lhe certeza, liquidez e exigibilidade, e a atividade de lançar é vinculada, no sentido de que a ocorrência do fato gerador dá à autoridade fiscal não apenas o poder, mas também o dever de lançar, não havendo qualquer possibilidade de análise de conveniência e oportunidade para que se deflagre o procedimento.

Infere-se que o art. 144 do CTN retro citado, ao se referir genericamente ao lançamento, trata das regras **materiais** (legislação substantiva correspondente, assim entendidas aquelas que definem fatos e alíquotas, contribuintes etc.

Outrossim, o lançamento tributário, como qualquer ato administrativo, deve estar revestido dos requisitos formais e materiais e dos pressupostos para sua validade, entre eles a competência do agente que o praticou.

Da análise do CTN, depreende-se que somente os Auditores Fiscais poderiam cobrar tributos, via Auto de Infração, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 1º de julho de 2009.

No caso em exame, conforme já frisado acima, a concretização do fato desencadeador da obrigação tributária se deu na vigência da norma anterior, não podendo as disposições da Lei nº 11.470/09, serem aplicadas, pois competência para lançar tributo tem natureza de requisito material e formal do ato administrativo, ou seja, é elemento que diz respeito à sua validade. Assim, ainda que o lançamento de ofício tenha sido formalizado já na vigência da lei nova (a lavratura do Auto, ocorreu em 17/12/2009), deve o mesmo se reportar, nos termos do CTN, à data da ocorrência do fato tributável.

Por sua vez, o parágrafo primeiro do art. 144, que dispõe também sobre as normas aplicáveis ao lançamento traz a seguinte dicção:

*§ 1.º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.*

Diante do regramento acima, contido na norma complementar tributária, se poderia até cogitar que a Lei nº 11.470/09, ampliou os processos de investigação do fisco baiano, ao transferir aos agentes de tributos competência para lançar tributos no trânsito de mercadorias e perante os contribuintes inscritos no Simples Nacional.

Todavia essa interpretação não se aplica ao caso em exame. Só se amplia poderes para aquele que já os detinha. Não há ampliação de poderes em relação a novas competências, visto que o cargo de agente de tributos pré-existia à lei nova, sendo que a competência ali instituída foi estabelecida para valer somente a partir de 1º de julho de 2009. Diferentemente, aqueles que ingressaram por concurso na função de Auditor Fiscal, podem praticar atos de fiscalização anteriores à investidura, isto porque o cargo já existia, podendo assim, as pessoas investidas no mesmo exercerem todas as competências que a norma legal conferia ao cargo antes da investidura.

Os agentes de tributos, portanto, somente podem lançar tributos em relação aos fatos posteriores à vigência da lei nova, que lhes conferiu competência antes inexistente, isso enquanto a lei em questão estiver produzindo os seus efeitos.

Entretanto, apesar dos vícios formais e materiais acima apontados, esta nulidade, por incompetência funcional da autoridade lançadora, fica superada visto que o contribuinte reconheceu a parte que sobrou do valor inicialmente apurado como devido na ação fiscal, ou seja, excluindo-se as ocorrências de 30/09 e 31/10/09 da infração 02 que foram objeto de parcelamento anterior à lavratura do Auto de Infração (inclusive, como atestam os autuantes na informação fiscal) sendo o saldo objeto de parcelamento presencial Dec. 8047/01, conforme atestam os extratos de fls. 76 a 78 do PAF.

Dante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no importe de R\$ 13.902,42, conforme demonstrativo original excluindo-se dele as ocorrências de 30/09 e 31/10/09, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo, com os benefícios da Lei 11.308/10.

## VOTO DIVERGENTE

Em que pese a minha concordância com o cerne do voto prolatado no dever, como julgador, de manifestar a minha divergência quanto à competência do agente de tributos para lançar tributos em relação à ocorrência de 30/09, de acordo com a redação da Lei nº 11.470/09 enunciada à guisa de preliminar de ofício. Embora

expletiva, já que não redundou em repercussão alguma, no deslinde do presente caso, entendo ser importante expor a minha percepção para que, ao menos, suscite um aprofundamento na discussão acerca dessa questão.

É fato que o lançamento decorre da constatação das circunstâncias de fato no momento da ocorrência do fato jurídico tributário e da lei vigente na época em que este último se realiza, consoante os ditames do art. 144 do CTN. Entretanto, ao contrário do que aduz o relator em seu voto, é aplicável ao lançamento a legislação que ulteriormente à ocorrência do fato gerador tenha ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, a teor do § 1º do art. 144 do CTN. Ora, verifica-se nitidamente a inexistência no texto legal de qualquer restrição quanto à ampliação dos poderes das autoridades administrativa. Portanto, a ampliação dos poderes, no meu entender, pode ser empreendida de diversas formas, inclusive, com a ampliação, alteração ou criação de novas competências de seus agentes para efetuar o lançamento, desde que intensifique os poderes de investigação da autoridade administrativa. Frise-se que da intelecção do referido parágrafo emerge a clara compreensão de que a única restrição nele contida reporta-se à atribuição de responsabilidade tributária a terceiros, nos casos da outorga de maiores garantias ou privilégios ao crédito.

Assim, existindo uma Lei, mesmo com vigência a partir de data posterior ao fato gerador, que institua nova competência ao agente de tributo para lançar impostos decorrentes da fiscalização de empresas optantes pelo Simples Nacional, como é o caso da Lei nº 11.470/09, comungo com o entendimento de que, nos presentes autos, a competência do autuante afigura-se legalmente amparada pela salvaguarda preconizada no § 1º do art. 144 do CTN. Por isso, não vislumbro possibilidade alguma de nulidade da ação fiscal por incompetência funcional da autoridade lançadora, como pondera o relator em seu voto.

Ademais, esse posicionamento já é contemplado por precedente neste CONSEF, a exemplo da decisão prolatada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF Nº 0162-02/10, que refutou, de plano, preliminar de nulidade, invocando a incompetência do agente de tributos autuante, suscitada pelo contribuinte autuado em idênticas circunstâncias fáticas.

Por tudo o quanto exposto, afasto a preliminar de ofício suscitada e acompanho o voto do relator, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto a preliminar de nulidade suscitada de ofício, e, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 218323.0001/09-2, lavrado contra **PRIUS IMPORTADORA DE BIJOUTERIAS E MIUDEZAS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 13.902,42, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR/VOTO DIVERGENTE