

**PROCESSO** - A. I. Nº 210376.0003/13-2  
**RECORRENTE** - EXTRAVAGANTE PERFUMARIA LTDA. (CHARLOTTE) - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0060-06/1  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 16/09/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0267-12/14

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. **a)** VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. Provado erro na informação da receita e alíquota aplicada a menor. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Comprovada a omissão de receita, cujo imposto foi exigido mediante o tratamento diferenciado dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo Regime Especial Unificado de Recolhimento de Tributos e Contribuições – SIMPLES NACIONAL. No entanto para os dos itens em questão foi excluído o imposto relativo ao exercício de 2007, tendo em vista a decadência de sua cobrança. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata o processo de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a Decisão de 1ª Instância, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 23/05/2011, exige ICMS no valor de R\$ 25.301,23, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades á legislação tributária deste Estado:

INFRAÇÃO 1. Efetuou recolhimento a menos de ICMS declarado, referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), implicando falta de pagamento de parte do imposto, em virtude de erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menos, no período de outubro de 2007 a dezembro de 2008. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 2.801,24, mais multa de 75%.

INFRAÇÃO 2 – Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, no período de julho de 2007 a dezembro de 2008. Foi lançado ICMS no valor de R\$ 22.499,99, mais multa de 150%.

Após análise das peças processuais, a 6ª JJF prolatou a seguinte Decisão de mérito após rejeitar as arguições de nulidade levantadas pelo impugnante:

[...]

*Adentrando no mérito, ressalto que a presunção utilizada pelo autuante para apurar a omissão de operações de saídas de mercadorias com base nas vendas por meio de cartão tem respaldo no artigo 34 da LC 123/06, o qual prevê que se aplicam às microempresas e às empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional “todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional”.*

*Ao dispor sobre o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu artigo 4º, §4º, com a redação vigente à época dos fatos, prevê que, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar, dentre outras hipóteses, a ocorrência de declaração pelo contribuinte de valores de operações ou prestações inferiores aos informados por instituições financeiras ou administradoras de cartões de crédito ou débito.*

Com base nesses dispositivos legais citados acima, fica claro que a presunção utilizada pelo autuante tem amparo expresso na legislação, ficando, porém, ressalvado ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Visando elidir a presunção legal que embasou a autuação, o autuado afirma conferirá as vendas feitas com pagamento mediante cartão e registradas em espécie, bem como diz que as vendas em cartão representam 80% a 90% do total do seu faturamento.

Essas alegações defensivas não se mostram capazes de elidir a presunção que embasou o levantamento das vendas pagas com cartão de crédito, pois carecem de prova que as respaldem.

A forma como foi aplicado o roteiro de auditoria fiscal referente às vendas pagas com cartão está correta. A auditoria sumária em comento é realizada mediante o confronto das vendas informadas pelas administradoras de cartão (Relatórios TEFs) com as vendas pagas mediante cartão constantes nas "leituras z". A constatação da ocorrência de vendas pagas em cartão declaradas pelos contribuintes em valor inferior às informadas pelas administradoras de cartão e/ou instituições financeiras autoriza a presunção legal (art. 4º, 4º, da Lei nº 7.014/96) de realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, cabendo aos contribuintes comprovar a improcedência dessa presunção legal.

O fato de a venda total do estabelecimento fiscalizado ser superior à venda informada pelas administradoras de cartão não elide a autuação, pois a comparação dessas vendas somente pode ocorrer entre operações equivalentes, ou seja, as vendas declaradas pelo contribuinte como pagas por cartões em confronto com as vendas informadas pelas administradoras de cartões.

As alegações defensivas, em síntese, constituem meras negativas do cometimento das infrações, uma vez que não foi trazido ao processo qualquer prova, demonstrativo, levantamento ou indicação de erro na auditoria fiscal realizada. Ressalto que, nos termos do artigo 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Considerando que o autuado não trouxe ao processo qualquer prova ou argumento capaz de elidir as infrações, as quais estão devidamente comprovadas pelos demonstrativos e documentos acostados ao processo, as Infrações 1 e 2 subsistem em sua totalidade.

Ressalto que, no entanto, o percentual de multa consignado na infração 2 carece de reparo, pois a penalidade de 150%, prevista no art. 44, I e §1º da Lei nº 9.430/96, não está corretamente aplicada. O percentual da multa, no caso em concreto, será de 75%, uma vez que não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou conluio. Portanto, o percentual corretamente aplicado passa para 75% (art. 44, I, Lei 9.430/96), já que não estamos diante de fato que atraia a aplicação da multa qualificada de 150% (art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96).

[...]

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, modificando, porém, a multa aplicada na infração 2 para 75%.

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 269/278). Inicialmente, solicita que todas as intimações e notificações relativas ao presente processo sejam encaminhadas aos advogados da empresa.

Em preliminar, sustenta a nulidade da Decisão recorrida por supressão de Instância, uma vez que a JJF não se manifestou sobre pontos abordados pela defesa, no que concerne ao "prazo de validade" do termo que deu início a ação fiscal e "à decadência, esta segunda sob o foco de que a nulidade decretada pelo Acórdão 0123-03/12, conforme suas páginas 4 e 5, não foi por erro de forma e sim por cerceamento do direito de defesa, e ao quanto consta do item 14 da peça inicial. A JJF, de acordo com o que consta às fls. 4 e 5, do acórdão ora recorrido, se fixou, para sua fundamentação, na nulidade do AI 210617.0006/11-1, não se manifestando quanto a alegação correlata ao AI 210617.0020/12-2, julgado, em 20/05/13, nulo, pela 3ª JJF do CONSEF. Assim agindo, provocou supressão de instância"

Renova seu pedido de nulidade da ação fiscal com base no art. 18, I, do RPAF-BA/BA, segundo o qual é nulo o ato praticado por autoridade, órgão ou servidor incompetente. Diz que o Auto de Infração foi lavrado por Agente de Tributos Estaduais, invadindo, assim, a competência exclusiva dos Auditores Fiscais. Argumenta que a despeito da Lei nº 11.470/09, os Agentes de Tributos Estaduais, especialmente aqueles cuja investidura no cargo se deu antes do advento da Lei nº 8.210/02, não têm competência para efetuar lançamentos de ofício, consoante consta nos Pareceres emitidos pela Advocacia Geral da União e pela Procuradoria Geral da República (em anexo), e por isso deve ser decretada a nulidade da autuação.

Ainda em preliminar, argúi a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que existe vício na sua concepção, decorrente da inexistência do Termo de Início de Fiscalização, com prazo válido, “*instrumento que, ao menos, não foi submetido ao subscritor*”. Que a presente autuação foi levada a efeito a título de “*refazimento de auto julgado nulo*”, sem cumprir o rito processual próprio, estando assim viciado. Cita o Acórdão CJF 0157-11/09 da 1ª CJF deste CONSEF, cuja ementa transcreve, para consubstanciar sua argumentação e afirma que a “*JJF disse que a "intimação de fls. 8" sustenta o procedimento, sem se reportar, conforme acima já anunciado, ao prazo de validade do aludido "ato".*

Também argúi a nulidade da ação fiscal já que realizada contra EPP, optante do Simples Nacional, com adoção de presunção aplicada de forma irregular (item 02), porque a situação fática não se enquadra no disposto no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. Ressalta de que, conforme se apura no sistema da própria SEFAZ, através de informações prestadas pelo Contribuinte (DMA ou DME), a empresa havia declarado, no período autuado, valores de vendas superiores àqueles constantes do demonstrativo sintético da apuração, estando ali englobadas as importâncias informadas por instituição financeira ou por administradora de cartão de crédito.

Entende que as alegadas divergências, no caso concreto, servem apenas como um indício de alguma irregularidade, o que deveria ser objeto de uma investigação mais aprofundada, mediante a utilização de qualquer dos roteiros de auditoria fiscal ou contábil, de modo que não se pode atribuir segurança ao lançamento, inclusive porque a empresa é usuária de nota fiscal de venda a consumidor, documento que não exige o registro do meio de pagamento e, sequer, o recorrente fora intimado a apresentar suas “*Reduções Z*”, ou a demonstração de notas fiscais relacionadas a vendas mediante cartões, o que, por si só, afasta a hipótese da previsão legal para a aplicação do “*Roteiro de Cartões*”.

E em relação às notas fiscais, nem mesmo através do “casamento” de datas e valores é possível exaurir todas as vendas pagas com cartões, pois é muito comum a utilização de mais de um cartão para pagar uma mesma despesa, inclusive de crédito e débito em conjunto, bem como o pagamento de uma compra com meios diversos (cartão, espécie, cheque), como também com cartões de pessoas diversas, pois a prática comercial é diversificada, não sendo possível perder a venda, de modo que a simples divergência entre os totais informados pela administradora e as vendas detectadas na empresa não é suficiente para a aplicação da presunção, uma vez que os valores que seriam de vendas excedentes certamente foram acobertados por nota fiscal de venda à consumidor. Diz que, no máximo, a autuação poderia incidir sobre a diferença entre os totais informados pela empresa e os apresentados pelas administradoras, nos meses “favoráveis” ao Fisco e a JJF, “*para homologar o lançamento, disse até que mais valem os dados de terceiros (das administradoras), sobre os quais o autuado não possui qualquer ingerência, do que aqueles do próprio Contribuinte (fls. 5 do acórdão, terceiro parágrafo)*”.

Afirma, também, que a JJF “esqueceu” de que um lançamento baseado em presunção instalada a partir de informações prestadas por terceiros implica em ilegal quebra de sigilo bancário da empresa, pois sem a anuência do interessado e sem a devida autorização judicial. Neste sentido transcreve a RE nº 389.808-PR - Rel. Min. Marco Aurélio, onde se questionava o art. 6º da LC nº 105/01 e os arts. 4º e 5º do Decreto nº 3.724/01, momento em que o Plenário do STF, por maioria de votos, decidiu que a quebra do sigilo de dados bancários está sob reserva de jurisdição, bem como, outras decisões monocráticas do STF.

Afirma que os cálculos apresentados no demonstrativo sintético não atendem ao disposto no art. 18, § 1º, da LC 123/06, no que tange à receita bruta acumulada dos doze meses anteriores ao do período de apuração para fins de determinação das alíquotas. Frisa que a aplicação dos percentuais deveria acontecer sobre as parcelas consideradas como “omitidas” em cada mês, em atenção ao disposto no § 3º do mesmo diploma legal, gerando diferenças a menos do que aquelas apontadas no Auto de Infração.

Aduz que da forma como se apresentam os demonstrativos de apuração, o que ocorreu foi um refazimento da conta corrente fiscal, hipótese que se enquadraria no art. 42, II,

“a”, da Lei nº 7.014/96, com multa de 60% e de 75%, conforme a LC 123/06. Menciona que os dados das administradoras foram utilizados apenas para detectar o suposto erro na apuração dos valores.

Ressalta que a fiscalização apenas repetiu os Autos de Infração nºs 210617.0006/11-1 e 210617.0020/12-2, julgados nulos pelo CONSEF, conforme os Acórdãos nºs 0080-03/12 e 0123-03/13. Frisa que conforme esses citados acórdãos, o CONSEF entendeu que o método de apuração utilizado não encontrava amparo legal, sendo que a única diferença é que no presente Auto de Infração foram apresentados os TEFs diários, o que não contorna os demais vícios apontados nas citadas decisões.

Sustenta que a apresentação dos TEFs, dentre outros atos, demonstra a decadência do direito de constituição do crédito tributário, notadamente em relação ao exercício de 2007, posto que a derradeira decretação de nulidade não se deu por “erro de forma”, mas sim por “cerceamento de defesa”, uma vez que o autuante não tinha cumprido a diligência solicitada pela 3ª JJF, conforme consta nas páginas 4 e 5 do Acórdão JJF Nº 0123-03/12.

Informa, em seguida, que a presente autuação decorreu da renovação do AI 210617.0020/12-2 (julgado nulo) e substituído por aquele de nº AI 210617.0006/11-1, “*adotado pela JJF como lastro da Decisão. Tal AI, o segundo ora citado, não mais poderia gerar qualquer efeito, pois da Decisão que o anulou, nasceu o PAF 210617.0020/12-2, este sim a base para qualquer deliberação. E como a sua nulidade não decorreu de erro de forma, não mais se poderia cogitar em “reabertura de prazo”, sob pena de se eternizar o prazo decadencial*”. E até mesmo, a nulidade decretada em relação ao AI 210617.0006/11-1 não pode ser entendida como “erro de forma”, pois todos os requisitos formais do lançamento foram atendidos. Apenas o roteiro aplicado não foi regular, o que significa dizer que não existiu relação de causa e efeito entre a acusação e os valores cobrados o que, por via conexa, a questão foi de mérito.

Diz que, em relação ao exercício de 2008, a decadência atinge os meses de janeiro a novembro, na medida em que decorridos mais de cinco anos dos supostos fatos geradores, tendo sido o autuado intimado acerca do lançamento em 06/12/13.

Menciona que a situação que ensejou a nulidade do Auto de Infração anterior se repete, existindo um grande paradoxo entre os itens 1 e 2, servindo a segunda ocorrência apontada para atestar que a cobrança, se devida, haveria que ser relativa ao erro na informação da receita e, consequentemente, na apuração dos valores devidos. Frisa que essa forma inusitada de apuração e enquadramento já fora afastada pelo CONSEF.

No mérito, afirma que apesar de se encontrar prejudicado pela supressão de instância, pelas demais questões prejudiciais acima citadas, assim como, metodologia irregular de apuração (implicando em fazer o saneamento do lançamento (o que não lhe compete), volta a registrar que as vendas da empresa em cartões, como em todos os setores do comércio varejista, represente 80% a 90% do seu faturamento, embora muitas vezes erros operacionais, mormente no passado, fizessem os registros de forma equivocada.

Conclui sua exposição afirmando: “*Ante o exposto, ao tempo em que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos e demonstrativos, e, visando atestar a precariedade de via de apuração utilizada, assim como as vendas em cartões registradas de forma diversa, revisão por fiscal estranho ao feito, o autuado, pede a nulidade da Decisão ou nulidade ou improcedência do Auto de Infração*”.

## VOTO

Preliminarmente quanto ao pedido do representante legal do recorrente de que cópias das intimações sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O

órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinara a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa, a empresario autuado tem endereço e, igualmente, seus sócios, não havendo previsão legal no RPAF/BA para tal comportamento. E, para não restar qualquer dúvida, relembrar ao nobre patrono do recorrente de que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda.

Embora o recorrente tenha trazido no bojo de sua argumentação pedidos de nulidade do presente lançamento fiscal, entendo que o argumento ora a ser exposto deve ser tratado como uma preliminar de mérito.

Em síntese, o recorrente alega que a fiscalização apenas repetiu os Autos de Infração nºs 210617.0006/11-1 e 210617.0020/12-2, julgados nulos pelo CONSEF (Acórdãos nºs 0080-03/12 e 0123-03/13). Que tais nulidades decorreram não de erro formal, mas sim material. Em assim sendo, ao renovar a ação fiscal do AI 210617.0020/12-2, substituído por aquele de nº AI 210617.0006/11-1, os períodos compreendidos no exercício de 2007 a novembro de 2008 já se encontravam decaídos.

Têm pertinência em parte os argumentos recursais. Ao contrário do que entendeu a JJF, aqui não se pode aplicar as determinações do art. 173, II, do CTN, como a seguir se expõe.

Em 2011 foi lavrado o AI nº 210617.0006/11-1 com as mesmas infrações ora em combate e referente a períodos do exercício de 2007 e 2008. Através do Acórdão JJF nº 0080-03/12, a 3º JJF o julgou nulo uma vez que no lançamento fiscal não foi observado o devido processo legal dando incerteza e iliquidez ao imposto apurado. Inclusive havendo cerceamento de defesa (fl. 238). Como se denota, a questão não foi formal, mas sim, existiu erro material que desaguou na apuração do imposto naquele momento exigido.

Em 2012 foi lavrado o AI nº 210617.0020/12-2 com as mesmas infrações ora em combate e referente a períodos do exercício de 2007, 2008 e 2009. Através do Acórdão JJF nº 0123-03/13, a 3º JJF o julgou nulo uma vez que no lançamento fiscal o autuante criou método próprio para apuração do imposto, método este que foi recusado em ser refeito pela autoridade fiscal, mesmo por solicitação da JJF. A 3ª JJF, novamente, anula o lançamento tendo em vista não ter sido observado o devido processo legal dando incerteza e iliquidez ao imposto apurado. Inclusive havendo cerceamento de defesa (fl. 231). Como se denota, mais uma vez, a questão não foi formal, mas sim, existiu erro material que desaguou na apuração do imposto naquele momento exigido.

Em 2013 foi lavrado o presente Auto de Infração, sendo de que na infração 1 os meses autuados foram: outubro a dezembro de 2007 e todo o exercício de 2008. Já para a infração 2: de julho a dezembro de 2007, de janeiro a julho de 2008 e dezembro de 2008.

Analizando as determinações do art. 173, II já transcritas no presente voto, denota-se claramente que elas não podem servir de lastro para sustentar a autuação deste processo em relação ao exercício de 2007, pois as questões que decidiram a nulidade não foram formais e sim materiais. Neste caso devem ser aplicadas aquelas determinações contidas no art. 173, I, do CTN. E o assim fazendo, todo o exercício de 2007 já se encontrava decaído quando da lavratura do Auto de Infração.

No entanto, diante do caminho até agora seguido por este CONSEF, com o apoio da PGE, o exercício de 2008 tem outra característica.

Primeiro não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do

imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A, até hoje vigente e que este CONSEF não pode se furtar em obedecê-la. Em assim sendo, o prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/2009 e se encerra em 31/12/2013. O Auto de Infração foi lavrado em 08/11/2013.

Em segundo, embora a autuante no corpo do Auto de Infração tenha expresso “*Trata-se do refazimento de auto julgado nulo referente ao roteiro TEF*”, não explicitou qual tinha sido o Auto de Infração que foi julgado nulo. Somente com a impugnação é que se tem conhecimento dos AI's anteriores e acima referidos já que Acórdãos trazidos aos autos pela empresa.

Mas, mesmo expressando tal situação, ela (autuante) assim não se posicionou. Não procedeu a uma renovação dos anteriores autos, mas sim, procedeu a uma nova fiscalização, com base no roteiro da auditoria TEF, cuidando de obedecer a todas as determinações do art. 39, do RPAF/BA. E neste momento entendo pertinente ressaltar de que os anteriores Autos de Infração já haviam sido transitado em julgado (não houve Recurso de Ofício para ambos), os valores autuados são diferentes, inclusive com meses diferentes, além de que a metodologia empregada diverge dos anteriores.

Pelo exposto, mantendo a exigência fiscal em relação ao exercício de 2008, afastando, nas duas infrações, a cobrança do imposto em relação ao exercício de 2007.

Isto posto, cabe analisar o pedido de anulação da Decisão recorrida por supressão de instância com base nos seguintes motivos: JJF não se manifestou sobre pontos abordados pela defesa, no que concerne ao "prazo de validade" do termo que deu início a ação fiscal e “*à decadência, esta segunda sob o foco de que a nulidade decretada pelo Acórdão 0123-03/12, conforme suas páginas 4 e 5, não foi por erro de forma e sim por cerceamento do direito de defesa, e ao quanto consta do item 14 da peça inicial. A JJF, de acordo com o que consta às fls. 4 e 5, do acórdão ora recorrido, se fixou, para sua fundamentação, na nulidade do AI 210617.0006/11-1, não se manifestando quanto a alegação correlata ao AI 210617.0020/12-2, julgado, em 20/05/13, nulo, pela 3ª JJF do CONSEF. Assim agindo, provocou supressão de instância*”

Para melhor compreensão deste argumento, transcrevo o voto da JJF a respeito dos temas:

*Ultrapasso a preliminar de nulidade atinente à falta de Termo de Início de Fiscalização, pois, conforme o disposto no artigo 26 do RPAF-BA/99, o procedimento fiscal inicia-se com a: apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento; lavratura do Termo de Início de Fiscalização; intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimentos ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização; emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal. No caso concreto, o início da ação fiscal está demarcado pela intimação para apresentação de livros e documentos de fl. 8, a qual supre a ausência do Termo de Início de Fiscalização. A Decisão contida no Acórdão CJF 0157-11/09 não se aplica ao presente caso, uma vez que aquela Decisão tratava de uma situação em que não havia Termo de Início de Fiscalização e nem intimação válida para apresentação de livros ou documentos; a intimação que havia naquele processo era referente a uma ação de monitoramento fiscal.*

[...]

*Não se sustenta a tese defensiva de que o presente Auto de Infração se trata de mero refazimento de Autos de Infração anteriores. Nos lançamentos anteriores, além da não apresentação dos relatórios TEFs diários, o autuante tinha adotado método não previsto na legislação: em vez de se basear em dados informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, o autuante tinha se baseado em dados do próprio contribuinte. No presente Auto de Infração, os vícios que inquiriram de nulidade os Autos de Infração anteriores foram devidamente sanados.*

*O presente Auto de Infração trata de refazimento de ação fiscal referente a Auto de Infração que fora julgado nulo. O Auto de Infração anterior, de nº 210617.0006/11-1, foi lavrado em 23/05/11 e se referia a fatos geradores ocorridos no período de julho de 2007 a dezembro de 2008. Considerando o posicionamento assente neste CONSEF de que a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 173, I, do CTN, isto é, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há o que se falar em decadência quanto à lavratura daquele Auto de Infração.*

*Ocorre, porém, que o Auto de Infração nº 210617.0006/11-1 foi julgado nulo em 13 de abril de 2012 (fl. 238), sendo que contra aquela Decisão não houve interposição de Recurso. Ao decretar a nulidade daquele Auto de*

*Infração, a 3ª JJF, em síntese, assim se pronunciou:*

[...]

*O problema, contudo, está na forma e motivação do lançamento, que acusa uma coisa, mas foi feita outra. Em vez de basear-se em dados informados por instituição financeira ou administradora de cartões, conforme acusa o Auto de Infração, a autoridade fiscal afirma que se baseou em dados declarados pelo próprio contribuinte, conforme instrumentos às fls. 7, 8 e 9. A imputação não tem base portanto na presunção de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Está patente que o autuante criou um método próprio, não previsto em lei ou nas praxes fiscais. (grifos não do original)*

[...]

*Ao tratar da decadência, o Código Tributário Nacional, no seu art. 173, inc. II, assim, dispõe:*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

[...]

*II - da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Conforme consta na Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, a razão da nulidade está no fato de que o autuante criou um método próprio, não previsto em lei ou nas praxes fiscais. Estamos, portanto, ante um vício de formal e, em consequência, aplica-se o disposto no art. 173, inc. II, do CTN, o que dá à Fazenda Pública Estadual o prazo de cinco (5) anos a contar da data que tiver tornado definitiva a Decisão que anulou o Auto de Infração nº 210617.0006/11-1. Considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 08/11/13 e que o autuado foi notificado do lançamento em 06/12/13, não ocorreu a alegada decadência, nem em relação ao exercício de 2007 e nem quanto ao exercício de 2008.*

*Em face ao acima exposto, afasto as preliminares de nulidade e de decadência.*

E no mais, primeiramente ressalto que o julgador, necessariamente, não tem a obrigação de analisar todos os argumentos trazidos pela empresa desde que no conjunto de sua análise aborde de maneira clara e eficaz todos os aspectos (materiais e jurídicos) que o levaram a tomar sua Decisão.

Em segundo, ao discorrer sobre a matéria posta, a JJF acabou por abordar a questão relativa ao AI nº 210617.0020/12-3 ao expor que: “*Não se sustenta a tese defensiva de que o presente Auto de Infração se trata de mero refazimento de Autos de Infração anteriores. Nos lançamentos anteriores, além da não apresentação dos relatórios TEFs diários, o autuante tinha adotado método não previsto na legislação: em vez de se basear em dados informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, o autuante tinha se baseado em dados do próprio contribuinte. No presente Auto de Infração, os vícios que inquiriram de nulidade os Autos de Infração anteriores foram devidamente sanados*”. Ao abordar com mais acuidade o AI nº 210617.0006/11-1 foi pelo motivo de que entendeu o n.º relator de que o presente era o refazimento da ação fiscal relativo ao mesmo, pois, como dito, o primeiro já havia transitado em julgado.

Pelo exposto, rejeito as argüições de anulação da Decisão recorrida.

Abordo, neste momento, as preliminares de nulidade novamente apresentadas que em alguns casos se confundem com o próprio mérito da acusação. Porém sendo assim apresentadas, sigo a mesma linha.

#### AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO POR AGENTE DE TRIBUTOS ESTADUAIS

A fiscalização se materializa por atos administrativos de verificação de obrigação tributária (principal e/ou acessória) que decorre de outorga constitucional ao ente tributante com poderes e competência adstritos à legislação tributária e, em especial, ao CTN. Portanto, o ato fiscalizatório se materializa por atos administrativos de verificação de obrigação tributária (principal e/ou acessória), decorrente da outorga constitucional ao ente tributante com poderes e competência adstritos à legislação tributária e, em especial, ao CTN no seu art. 194 e art. 142. Observo de que o art. 142, do CTN ao se reportar à “autoridade administrativa” deixa a cargo da legislação específica a definição da autoridade administrativa que deterá tal poder. Em assim sendo, a lei que regulamenta os aspectos formais e procedimentais do lançamento fiscal, aquela que não altera, cria ou extingue direitos materiais (definição de sujeito passivo, hipótese de incidência,

valor do tributo, etc.) deve ser aplicada no momento em que se apresenta o ato, retroagindo, inclusive, para apuração de lançamentos anteriores á modificação da lei, diante das determinações do § 1º do referido art. 144.

Assim, a Lei nº 11.470/09, que modificou as determinações legais contidas no art. 107, §§ 1º e 3º do COTEB (Lei nº 3956/81), delega competência aos agentes de tributos estaduais, nos termos do seu art.1º, § 3º, para auditar, e lavrar auto de infrações se for o caso, às empresas enquadradas no Simples Nacional. Inclusive retira tal competência dos auditores fiscais. Em assim sendo, não há que se falar em vício do ato por incompetência do agente que procedeu ao lançamento fiscal.

Por fim, quanto ao aspecto da constitucionalidade, ou não, da referida lei, este Colegiado, como foro administrativo, é incompetente para apreciá-lo, conforme determinações do art. 167, I, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99)

#### INEXISTÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO, COM PRAZO VÁLIDO.

O art. 26, do RPAF/BA é expresso em determinar os atos que podem dar início a uma ação fiscal.

*Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:*

*I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;*

*II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

*III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;*

*IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal.*

E o referido RPAF/BA, aindaclareando todo o exposto acima, determina:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;*

*II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização (grifo não original);*

*§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.*

E todas estas determinações possuem base no art. 194, do CTN que assim dispõe:

*Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.*

Isto posto, em 14/10/2013 a empresa, através da Sra. Ana Cláudia Almeida do Carmo (com o cargo de “Caixa), recebeu intimação para apresentação de livros e documentos fiscais (fl. 08). Esta intimação foi renovada em 16/10/2013 (fl. 09) e desta vez, assinada pelo Sr. Gilmar A. do Carmo que, inclusive, assinou o recebimento do Auto de Infração e a devolução dos documentos fiscais arrecadados em 06/12/2013.

O Auto de Infração foi lavrado em 08/11/2013, dentro do prazo legal, conforme comando do § 1º do art. 28, do RPAF/BA.

Por fim: 1) quanto ao fato dos “Termos de Intimação para Apresentação de Livros Documentos Fiscais” não terem sido entregues ao “subscritor” do Recurso interposto, este é procedimento que não consta na legislação como forma de se proceder qualquer fiscalização; 2) e, em relação ao Acórdão CJF 0157-11/09, comungo com o entendimento externado pela JJF de que tal Decisão não é paradigma à presente autuação, uma vez que aquela Decisão tratou de uma situação em que não havia Termo de Início de Fiscalização e nem intimação válida para apresentação de

livros ou documentos.

#### EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL

É entendimento equivocado do recorrente de que o disposto no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 não pode ser aplicado às empresas optantes do Simples Nacional.

A Lei Estadual nº 7.014/97 que instituiu o ICMS no Estado da Bahia dispõe que se presume a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar, entre outras, valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por administradoras de cartões de crédito ou débito (art. 4º, § 4º, “b”). Ou seja, a lei estadual presume a falta de emissão de nota fiscal quando das vendas pelo contribuinte de mercadorias tributáveis e, apenas por ser presunção, admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova. E o enquadramento de uma empresa no Simples Nacional não a exclui de ser submetida a todos os procedimentos de fiscalização determinados na norma de regência para averiguação, ou mesmo homologação, dos lançamentos realizados e apresentados ao fisco estadual, uma vez que tal auditoria encontra-se expressamente determinada no art. 34, da LC nº 123/06 que assim expressa: *Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.*

#### RECEITAS INFORMADAS AO FISCO SUPERIORES ÀQUELAS INFORMADAS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CÉDITO E/OU DÉBITO

Cartão de crédito/débito nada mais é do que uma modalidade de pagamento, ou seja, as declarações de vendas do contribuinte às administradoras de cartão de crédito/débito somente são desta modalidade de pagamento dentre as inúmeras existentes. A norma legal a escolheu para apurar a presunção de omissões de saídas tributáveis sem recolhimento do imposto. Assim, o que ora se apura são vendas decorrentes das transações comerciais (com incidência da hipótese do ICMS) realizadas com pagamentos através de cartões de crédito/débito e não todos os “valores lançados” pela empresa, irrelevante, portanto, se o total das vendas declaradas pelo contribuinte é superior às vendas informadas pelas administradoras de cartão de débito/crédito. Inclusive, observo que elas devem ser maiores, pois nelas incluídas todas as formas de pagamento existentes em relação às vendas mensais realizadas.

#### DIVERGÊNCIAS APURADAS SÃO, APENAS, INDÍCIO DE IRREGULARIDADE (FALTA DE SEGURANÇA DO LANÇAMENTO)

Se a auditoria fiscal da presunção de omissões de receitas tributáveis detectada através de cartões de crédito e/ou débito é, apenas, indício de alguma irregularidade, esta é opinião pessoal do recorrente, o que aqui não se discute. O fato é que a Secretaria de Fazenda, com a competência emanada da Constituição Federal, e instituída através de toda a norma de regência, a escolheu como uma auditoria fiscal. Em assim sendo, tal argumento não pode ser levado em consideração objetivando a desconstituição do lançamento fiscal.

Em relação ao argumento de que não houve intimação do fisco para apresentação das notas fiscais, modelo D-1 e das reduções Z, os Termos de Intimação de fl. 08 e 09, bem como a auditoria realizada (fls. 21/22) provam o contrário deste argumento. Acaso, existiram outros documentos fiscais não levados ao levantamento pelo fisco, caberia ao recorrente indicá-los.

Quanto ao fato de que é corriqueiro no comércio haver vendas com simultaneidade de modalidade de pagamento, este fato não tem o condão de desconstituir a obediência à norma tributária do Estado. E ressalto, o próprio RICMS/97 no seu art. 824-G, § 2º permitia o acréscimo de informações no verso das vias da bobina de papel ou do formulário utilizado em ECF, desde que não prejudicasse a clareza e legibilidade dos dados impressos no anverso das vias. Ora, no momento em que o recorrente utilizou, excepcionalmente e na forma regulamentar (presumo), notas fiscais, modelo D-1 poderia, no momento da venda, identificar as modalidades de pagamento que disse acontecidas.

Por fim, equivoca-se o recorrente como afirma de que “*no máximo, a autuação poderia*

incidir sobre a diferença entre os totais informados pela empresa e os apresentados pelas administradoras, nos meses “favoráveis” ao fisco”, pois, justamente, foi o acontecido em relação à infração 02, já que a infração 01 decorreu da constatação de tais omissões.

LANÇAMENTO BASEADO EM PRESUNÇÃO A PARTIR DE INFORMAÇÕES PRESTADAS POR TERCEIROS IMPLICANDO EM ILEGAL QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO DA EMPRESA -

Primeiramente e mais uma vez, não cabe a este foro administrativo discorrer sobre questionamentos de constitucionalidade da legislação posto, ou mesmo que as informações prestadas ao fisco pelas administradoras de cartões de crédito/débito podem se configurar como quebra de sigilo bancário.

No mais, embora as informações fornecidas pelas administradoras não sejam um documento fiscal, elas são o lastro que a lei escolheu e determinou (art. 4º, § 4º, da Lei nº 7014/96) para que a fiscalização exercesse suas funções de controle das receitas públicas. E os valores fornecidos pela administradora de cartão de crédito são relativos à integralidade das operações mensais que a empresa efetuou na modalidade de pagamento das suas vendas realizadas através de cartão de crédito e/ou débito.

Afora que o Convênio ECF 01/98 (que dispõe sobre a obrigatoriedade de uso de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) por estabelecimento que promova venda a varejo e prestador de serviço) na sua Cláusula quarta dispõe: “*A partir do uso de ECF pelas empresas a que se refere a cláusula primeira, a emissão do comprovante de pagamento de operação ou prestação efetuado com cartão de crédito ou débito automático em conta corrente somente poderá ser feita por meio de ECF, devendo o comprovante estar vinculado ao documento fiscal emitido na operação ou prestação respectiva, conforme disposto na legislação pertinente*”. E acrescenta no seu § 1º que tais determinações aplicam-se também ao contribuinte que deseje usar ECF-MR para realizar operações e prestações com pagamento mediante utilização de cartão de crédito ou débito automático em conta corrente.

Com o advento do Convênio ECF 01/01 restou estabelecido (Cláusula primeira) de que “*o contribuinte usuário de ECF em substituição à exigência prevista na cláusula quarta do Convênio ECF 01/98, poderá optar, uma única vez, por autorizar a administradora de cartão de crédito ou débito, a fornecer às Secretarias de Fazenda, Finanças, ou Tributação dos Estados, do Distrito Federal e à Secretaria da Receita Federal, até a data, na forma, nos prazos e relativamente aos períodos determinados pela legislação de cada unidade federada, o faturamento do estabelecimento usuário do equipamento*”. E, em seguida, dispõe como deve ser realizada tal autorização.

Ao analisar o documento “Relatório de Informações TEF – Anual” (fls. 53/54) consta expressamente que as informações foram fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito mediante autorização prévia da empresa.

Afora tudo exposto, a Lei nº 7014/96 ainda determina:

**Art. 35.** *O regulamento poderá atribuir ao contribuinte ou a terceiros o cumprimento de obrigações no interesse da administração tributária, inclusive quanto a obrigatoriedade do uso de equipamentos de controle das operações e/ou prestações.*

**Art. 35-A.** *As administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares.*

**Parágrafo único.** *O regulamento disporá sobre prazo e forma de apresentação das informações.*

Pelo exposto não posso aceitar os argumentos recursais.

CÁLCULOS APRESENTADOS NO DEMONSTRATIVO SINTÉTICO NÃO ATENDEM AO DISPOSTO NO ART. 18, § 1º, DA LC 123/06, NO QUE TANGE À RECEITA BRUTA ACUMULADA DOS DOZE MESES ANTERIORES AO DO PERÍODO DE APURAÇÃO, PARA FINS DE DETERMINAÇÃO DAS ALÍQUOTAS.

Entendo que neste tópico o recorrente estar a se referir à infração 1, quando foi exigida a

diferença do percentual aplicado para cálculo do imposto, conforme Anexo I, da LC nº 123/06, já que omitindo vendas, sua receita declarada foi a menor.

O Simples Nacional embora seja “uma cesta de tributos”, englobando aqueles de competência da esfera federal, estadual e municipal, são eles apurados com base na receita bruta auferida pela empresa (art. 18, da LC nº 126/06) e indicados mensalmente cada um de *per si*. Sobre cada um deles é aplicado o percentual indicado na norma legal, que se baseia na receita bruta apurada.

Ora existindo omissões de receitas de vendas, fatalmente as informações prestadas pelo recorrente à Receita Federal não são condizentes com as suas reais receitas auferidas. Assim, ao se apurar corretamente o imposto (incluindo as receitas omitidas), é possível que o percentual cabível dentre as previstas no Anexo 1 da LC 123/06, pode ser modificado diante dos valores da receita mensal ora constatada. Assim, é equivocado o entendimento do recorrente que tais percentuais somente poderiam ser aplicados sobre as parcelas consideradas como “omitidas” em cada mês. Não existe qualquer base legal tomar a receita mensal auferida “em etapas” para “fugir” dos percentuais a serem aplicados.

E ao contrário do afirmado na defesa, os demonstrativos elaborados pela autuante atendem ao disposto no art. 18, § 1º, da LC 123/06, conforme se pode depreender dos documentos de fls. 18/26. Nestes, foi apurada a receita bruta acumulada e, com base nessa receita, foi corretamente aplicada o percentual (alíquota) cabível dentre as previstas no Anexo 1 da LC 123/06 e determinações do § 3º, do art. 18 acima nominado.

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar*

*§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração*

*§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário*

E, por fim, aqui não cabe a afirmativa de que “ocorreu *foi um refazimento da conta corrente fiscal*”, mas sim a correta apuração do imposto devido por empresa enquadrada no Simples Nacional, com regras próprias a serem obedecidas.

Por tudo exposto, não posso concordar com o n. recorrente que na presente situação “*existe um grande paradoxo entre os itens 1 e 2, servindo a segunda ocorrência apontada para atestar que a cobrança, se devida, haveria que ser relativa ao erro na informação da receita e, consequentemente, na apuração dos valores devidos*” e que esta é uma “*forma inusitada de apuração e enquadramento já fora afastada pelo CONSEF*”.

Rejeito o pedido de diligência fiscal requerido pelo recorrente tendo em vista meu entendimento sobre a matéria em questão e o fato das provas contrárias a autuação, acaso existentes, estarem em seu poder, tudo conforme determinações do art. 147, I, itens “a” e “b”, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

No mérito, o recorrente apenas afirma que foi prejudicado em sua defesa por todos os argumentos que foram abordados no presente voto, sendo eles afastados - anulação da Decisão por supressão de instância e nulidades levantadas. No mais, registra que as vendas da empresa em cartões, como em todos os setores do comércio varejista, represente 80% a 90% do seu faturamento, embora muitas vezes erros operacionais, mormente no passado, fizessem os registros de forma equivocada. Estas são provas que deveria ter sido trazidas pela empresa, o que não foi realizado, lembrando a ele, mais uma vez, que, na situação específica da presunção de omissões de saídas, a lei inverte o ônus da prova.

Em conclusão voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto para afastar a exigência do ICMS relativo a todos os meses referentes ao exercício de 2007 tanto da infração 1, como da infração 2, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração no valor de R\$12.751,54, conforme demonstrativo de débito a seguir.

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO**

DATA OCORRENCIA	DATA VENCIMENTO	ICMS	MULTA (%)
<b>INFRAÇÃO 01</b>			
31/01/2008	09/02/2008	210,33	75
28/02/2008	09/03/2008	171,61	75
31/03/2008	09/04/2008	190,88	75
30/04/2008	09/05/2008	159,65	75
31/05/2008	09/06/2008	227,05	75
30/06/2008	09/07/2008	215,99	75
31/07/2008	09/08/2008	206,32	75
31/08/2008	09/09/2008	200,57	75
30/09/2008	09/10/2008	206,66	75
31/10/2008	09/11/2008	207,40	75
30/11/2008	09/12/2008	204,12	75
31/12/2008	09/01/2009	503,43	75
<b>TOTAL</b>		<b>2.704,01</b>	
<b>INFRAÇÃO 02</b>			
31/01/2008	09/02/2008	1.698,20	75
28/02/2008	09/03/2008	1.543,99	75
31/03/2008	09/04/2008	1.689,38	75
30/04/2008	09/05/2008	1.331,87	75
31/05/2008	09/06/2008	1.773,87	75
30/06/2008	09/07/2008	1.383,31	75
31/07/2008	09/08/2008	569,52	75
31/12/2008	09/01/2009	57,39	75
<b>TOTAL</b>		<b>10.047,53</b>	

**VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência)**

No que tange ao exercício de 2007, a decadência já fora declarada, decisão com a qual concordo, sem reparos. Entretanto, peço vênia para discordar da ilustre relatora no que se refere à declaração de decadência dos débitos vencidos em 2008, pois entendo assistir razão ao Recorrente.

Da análise do auto de infração, cuja ciência ao contribuinte se deu em 06/12/2013, constato que os prepostos autuantes exigem diferenças de imposto não recolhidas, relativamente ao período compreendido entre os meses de julho de 2007 a novembro de 2008.

Dúvidas não restam que o ICMS é imposto sujeito ao lançamento por homologação, submetido ao previsto no § 4º do art. 150 e art. 173, ambos do Código Tributário Nacional – CTN vale dizer: cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, *in verbis*:

*Art. 150. (...)*

*Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado 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”.*

*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.*

E que não se diga aplicar-se ao caso o disposto no art. 107-B do Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei n.º 3.956/81, uma vez que esta não foi recepcionada pela Constituição Federal em vigor, haja vista a previsão expressa na carta magna, em ser art. III, “b”, acerca da competência exclusiva de Lei Complementar para disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, *verbis*:

*“Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*(...)*

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*(...)*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.*

Neste particular reproduzo trecho do voto do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, proferido nesta

Câmara, no Acórdão CJF Nº 0178-12/14:

*Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:*

*“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).*

*Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, ex vi do aresto a seguir transscrito:*

*“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).*

*Ademais, a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei nº 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional.*

*Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.*

*Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.*

*Ainda sobre o tema, como dito acima, o CTN trouxe duas regras no que concerne ao termo a quo do prazo decadencial – o art. 173, I e o §4º do art. 150 – competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo a quo para o primeiro dia útil do exercício seguinte).*

*Não há dúvidas que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, que apenas ocorreu em 09 de dezembro de 2010, razão pela qual os créditos lançados do exercício de 2005 (até 08 de dezembro de 2005), foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.”*

Registre-se que, especificamente ao que tange a cobrança do ICMS, o entendimento acerca da forma de contagem do prazo decadencial já foi pacificado pelos tribunais superiores, *in verbis*:

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO SUPLEMENTAR. CREDITAMENTO INDEVIDO. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN.** 1. O prazo decadencial para o lançamento suplementar de tributo sujeito a homologação recolhido a menor em face de creditamento indevido é de cinco anos contados do fato gerador, conforme a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Precedentes: AgRg nos EREsp 1.199.262/MG, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 07/11/2011; AgRg no REsp 1.238.000/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 29/06/2012. 2. Agravo regimental não provido. (STJ - AgRg no REsp: 1318020 RS 2012/0069993-3, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES, Data de Julgamento: 15/08/2013, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 27/08/2013)

**EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA EM CINCO ANOS. CRÉDITO EXTINTO.** 1. Nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, opera-se a decadência do direito de lançar do Fisco no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. 2. Ocorrendo o pagamento antecipado de ICMS, por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. 3. Precedentes: AgRg no Ag 1.221.742/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 15.6.2010, DJe 30.6.2010; AgRg no REsp 672.356/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 4.2.2010, DJe 18.2.2010. Agravo regimental improvido. (STJ - AgRg no REsp: 1152747 MG 2009/0145575-9, Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS, Data de Julgamento: 15/02/2011, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 22/02/2011)

Assim, tendo em vista a data da ciência do contribuinte (06/12/2013) e o prazo legal de 5 anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador, outra conclusão não se extrai senão

aquela de que na data do presente lançamento já havia transcorrido o prazo decadencial legalmente previsto para sua realização.

Nestes termos, voto pelo PROVIMENTO do recurso voluntário para reconhecer a decadência do direito de o fisco estadual proceder ao lançamento em relação às competências compreendidas entre janeiro e novembro de 2008, afastando a cobrança o valor de R\$ 2.200,58 (infração 1) e R\$ 9.900,14 (Infração 2), conforme demonstrado no quadro abaixo,:

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO**

<b>DATA OCORRENCIA</b>	<b>DATA VENCIMENTO</b>	<b>Débito Original ICMS</b>	<b>Débito Excluído</b>	<b>Valor Mantido</b>
<b>INFRAÇÃO 01</b>				
31/01/2008	09/02/2008	210,33	210,33	0,00
28/02/2008	09/03/2008	171,61	171,61	0,00
31/03/2008	09/04/2008	190,88	190,88	0,00
30/04/2008	09/05/2008	159,65	159,65	0,00
31/05/2008	09/06/2008	227,05	227,05	0,00
30/06/2008	09/07/2008	215,99	215,99	0,00
31/07/2008	09/08/2008	206,32	206,32	0,00
31/08/2008	09/09/2008	200,57	200,57	0,00
30/09/2008	09/10/2008	206,66	206,66	0,00
31/10/2008	09/11/2008	207,40	207,40	0,00
30/11/2008	09/12/2008	204,12	204,12	0,00
31/12/2008	09/01/2009	503,43	0,00	503,43
<b>TOTAL</b>		<b>2.704,01</b>	<b>2.200,58</b>	<b>503,43</b>
<b>INFRAÇÃO 02</b>				
31/01/2008	09/02/2008	1.698,20	1.698,20	0,00
28/02/2008	09/03/2008	1.543,99	1.543,99	0,00
31/03/2008	09/04/2008	1.689,38	1.689,38	0,00
30/04/2008	09/05/2008	1.331,87	1.331,87	0,00
31/05/2008	09/06/2008	1.773,87	1.773,87	0,00
30/06/2008	09/07/2008	1.383,31	1.383,31	0,00
31/07/2008	09/08/2008	569,52	569,52	0,00
31/12/2008	09/01/2009	57,39	0,00	57,39
<b>TOTAL</b>		<b>10.047,53</b>	<b>9.900,14</b>	<b>57,39</b>

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210376.0003/13-2, lavrado contra **EXTRAVAGANTE PERFUMARIA LTDA. (CHARLOTTE) - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.751,54**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da LC nº 123/06, c/c o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** (Preliminar de decadência) - Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Denise Mara Andrade Barbosa e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

**VOTO DIVERGENTE** (Preliminar de decadência) - Conselheiros(as): Evany Cândida Vieira dos Santos e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

EVANY CÂNDIDA VIEIRA DOS SANTOS - VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS