

**A. I. Nº** - 130080.0001/14-6  
**AUTUADO** - FIAPAVIO COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - VIRGINIA MARIA ZANINI KERCKHOF  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 25.07.2016

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº0114-04/16**

**EMENTA : ICMS. 1. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O RECOLHIDO. 2. FALTA RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS.** Argumentos defensivos em relação a ambas as infrações foram insuficientes para afastar as exigências fiscais. Não acolhidas as arguições de nulidade e de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência foi expedido em 31/03/2014 objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$68.422,57 em face dos seguintes fatos:

1 - Recolheu a menos ICMS no total de R\$2.664,18 em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.

2 - Deixou de recolher ICMS no total de R\$65.758,39 referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.

Devidamente cientificado, o autuado, por intermédio de seu patrono regularmente constituído, conforme instrumento fl. 93, ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 82 a 92, apresentando os argumentos a seguir delineados.

Inicia pontuando que a autuação em testilha não pode prosperar, primeiro, porque a autuante refez a conta corrente do ICMS, porém sem demonstrar como determinou a base de cálculo do tributo indicado na autuação, e, em assim sendo, ante a impossibilidade de conhecer o critério, fica prejudicada sua defesa, fato este que implica, na forma do RPAF, em nulidade da autuação.

Como segundo argumento fez que a autuada ao elaborar a sua planilha, além de considerar períodos já tragados pela decadência, deixou de considerar adequadamente os créditos decorrentes de pagamento de ICMS pelo regime normal no período. Ademais, continuou, nas competências em que a autuante encontrou pagamento de valores a maior de ICMS, ou seja, em que deveria indicar crédito em favor do contribuinte/impugnante para o período seguinte, preferiu deixar de fazê-lo majorando o montante da autuação.

Em seguida passa a arguir a decadência de parte do período autuado, mencionando que o Auto de Infração ora vergastado lhe foi dado ciência em 11/04/2014, e, assim, todos os fatos geradores ocorridos antes de 10/04/2009 encontram-se atingidos pela decadência, devendo portanto tais lançamentos serem excluídos da autuação.

Após voltar a arguir a nulidade do Auto de Infração em razão da ausência de demonstração da base de cálculo do lançamento, adentra às razões de mérito.

Neste aspecto, diz que a autuante deixou de abater do montante lançado créditos de ICMS a que faz jus, sendo que, através da planilha em anexo (**Erro! Fonte de referência não encontrada.**) refez o cálculo elaborado pela autuante, indicando e abatendo os créditos a que entende ter direito e que

deveriam ser diminuídos do tributo exigido no auto de infração.

Em seguida, assevera que após a leitura da planilha “demonstrativo de débitos – ICMS – Conta Corrente” colacionada pela autuante, constatou que apenas foi apurado o ICMS nas competências em que houve saldo de imposto a pagar, ignorando as competências em que tais valores eram menores do que zero (negativos, ou seja, créditos a que o contribuinte faria jus para compensação no período subsequente), conforme afirma que demonstra através da planilha em anexo (**Erro! Fonte de referência não encontrada.**).

Destaca que segundo a própria planilha, houve apenas a apuração de março a junho de 2009, sendo “esquecidas” as outras 08 competências/meses em que houve saldo credor em seu favor, sendo que o não creditamento dos valores referentes a estas competências, majorou indevidamente o *quantum* lançado, sendo necessária a realização de diligência fiscal a fim de que se promova a correta apuração do ICMS e, ao fim, conclua-se pela procedência parcial da autuação, conforme demonstrado na planilha ora anexada (**Erro! Fonte de referência não encontrada.**). Desta maneira, pugna pela Procedência Parcial da infração 01.

Quanto a infração 02 diz que o Auto de Infração que lhe foi entregue não contém qualquer elemento ou anexo apto a sustentar a autuação. Afirma que não há planilha informando como o Fisco apurou ou chegou àquela base de cálculo, resumindo apenas em elaborar uma planilha com colunas “crédito” e “débito” sem que fosse apontada a origem daqueles números. Afirma ser nula a infração 02.

Em conclusão, pugna pela declaração da nulidade da autuação, e, acaso ultrapassado este pedido, requer a Procedência Parcial do Auto de Infração, bem como que seja promovida diligência fiscal a fim de comprovar o quanto afirmado na presente peça.

A autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 72 a 74, aduzindo preliminarmente pretende a autuada impugnar o Auto de Infração sob pretensa e falsa alegação de que a sua conta corrente fiscal foi refeita sem demonstração clara de como se obteve a base de cálculo do tributo que originou a autuação.

Diz que a autuada persiste na sua tentativa equivocada de nulidade, alegando impossibilidade de defesa por desconhecimento dos critérios aplicados, e em seguida menciona que os períodos apurados já estavam decaídos, finalizando que a autuante deixou de considerar créditos de valores de ICMS a maior a favor do contribuinte.

Cita que apesar de todas as dificuldades impostas pela autuada, se considerarmos que a mesma já vinha sendo intimada há mais de três meses a organizar e apresentar toda a documentação e livros fiscais, não há que se falar em nulidade, pois todos os procedimentos formais foram cumpridos, desde a intimação inicial da ação fiscal aos demais atos, critérios e roteiros de auditoria, praticados que utilizou.

Pontua que o refazimento do conta corrente fiscal, foi realizado com base nos documentos e livros fiscais do contribuinte e está claramente demonstrado conforme planilhas anexadas ao Auto de infração e recebidas em prazo hábil de defesa pelo contribuinte.

Cita que foram concedidos todos os créditos, que na condição de conta corrente fiscal o contribuinte tem direito, ou seja, oriundos de recolhimento da antecipação parcial no mês do efetivo recolhimento, os constantes das notas fiscais de entrada pelas aquisições das mercadorias comercializadas e ainda aqueles que o contribuinte realizou na condição de Simples Nacional. Quanto aos débitos foram consideradas todas as reduções Z e Notas Fiscais de Venda emitidas pelo contribuinte em todos os meses dos períodos apurados.

Também não há que se falar em decadência, pois os períodos apurados e cobrados estão dentro dos prazos legais de alcance da cobrança legal do Estado, e apenas foram alegados sem fundamento legal pela defesa do autuada em sua tentativa de impugnar a cobrança líquida e certa do tributo devido pela autuada.

Antes de adentrar ao mérito pontua que a autuada foi desenquadrada do Simples Nacional com efeito retroativo a 01/07/2007, por ter sido apurado que a mesma faz parte de empresas do mesmo grupo financeiro e familiar e ainda com interposição fictícia de pessoas através de processo de desenquadramento fundamentado na legislação pertinente ao regime de tributação, e que após a publicação do Edital nº 02/2012 (cópia em anexo) de desenquadramento a autuada tomou conhecimento do fato e teve o prazo legal de trinta dias para apresentar o arrazoado de fundamentos em sua defesa, o que efetivamente não o fez.

Ciente da nova condição de apuração do valor a recolher de ICMS sobre as suas operações mercantis, ou seja conta corrente fiscal apresentou DMA (s) Declarações mensais de apuração e também denúncia espontânea dos valores que confessava devidos como resultantes das apurações mensais do tributo.

Quanto ao refazimento da conta corrente fiscal, diz que foi realizado com base nos documentos e livros fiscais do contribuinte e está claramente demonstrado conforme planilhas anexadas ao Auto de infração e recebidas em prazo hábil de defesa pelo contribuinte. Pontua que foram concedidos todos os créditos aos quais, na condição de conta corrente fiscal, o contribuinte tem direito, ou seja, oriundos de recolhimento da antecipação parcial no mês do efetivo recolhimento, os constantes das notas fiscais de entradas pelas aquisições das mercadorias comercializadas e ainda aqueles que o contribuinte realizou na condição de Simples Nacional.

Quanto aos débitos foram consideradas todas as reduções Z e Notas Fiscais de Venda emitidas pelo contribuinte em todos os meses dos períodos apurados

Em seguida destaca que a autuada "Alega em sua defesa às fls. 56 em nota de rodapé que o Autuante "Também não aponta - e nem a impugnante conhece - a origem dos créditos que utilizou para efetuar o abatimento" (coluna "declarado"). Considera estranho a autuada desconhecer os valores que foram denunciados por ela mesma através de denúncia espontânea conforme PAF 6000000946128 DE 10/07/2012 anexo - demonstrativo de débito.

Quanto a apuração dos resultados mensais da conta corrente, menciona que foram considerados todos os créditos de antecipação parcial recolhida e do Simples Nacional, bem como das Notas Fiscais de aquisições, que estão demonstrados nas Notas Explicativas de Nº 01 e 02.

Em conclusão, assevera que não há qualquer consistência na impugnação, visto que o imposto foi calculado corretamente conforme as normas tributárias. Mantém o débito fiscal apurado neste Auto de Infração.

Às fls. 82 a 92 o autuado se manifestou acerca da informação fiscal, pontuando que a fim de rebater de forma direta e analítica as alegações da autuante, elaborou quadro sinótico indicando os fundamentos da Impugnação e o quanto foi dito na Informação Fiscal:

QUADRO SINÓTICO DA IMPUGNAÇÃO			
ITEM	INFRAÇÃO	FUNDAMENTOS DA IMPUGNAÇÃO	ALEGAÇÕES DA MANIFESTAÇÃO FISCAL
A	01	NULIDADE - DA AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – TÓPICO 2.1.2	Afirma que a Impugnante já vinha sendo intimada “a” ( <i>sic</i> ) mais de 3 meses para organizar e apresentar todos os seus livros fiscais, tendo havido o cumprimento de todos os procedimentos formais para a lavratura do auto de infração.
B	02	NULIDADE – DA AUSÊNCIA DE CORRESPONDÊNCIA ENTRE A AUTUAÇÃO E A DOCUMENTAÇÃO ACOSTADA AOS AUTOS. ITEM 2.2.1 DA IMPUGNAÇÃO.	<i>A Autuante silenciou.</i>
C	01 E 02	A IMPUGNAÇÃO NÃO TRATA DO DESENQUADRAMENTO DO	Afirma o Autuante que a Impugnante fora desenquadrada do SIMPLES através do

		SIMPLES NACIONAL	edital 02/2012, não tendo apresentado defesa do seu desenquadramento desde aquela época.
<b>D</b>	01	MÉRITO – ERRO NA DETERMINAÇÃO DO TRIBUTO – NÃO APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS PAGO PELO REGIME NORMAL – TÓPICO 2.1.3.1	<i>Argumentou, de maneira etérea, que foram abatidos todos os créditos de antecipação parcial e do Simples Nacional. Não tratou, contudo, dos ICMS NORMAL efetivamente pago.</i>
<b>E</b>	01	MÉRITO - COMPETÊNCIAS DOS PERÍODOS DE 2009 – IMPOSSIBILIDADE DE DESCONSIDERAR AS COMPETÊNCIAS EM QUE SE VERIFICAR SALDO CREDOR EM FAVOR DA IMPUGNANTE – TÓPICO 2.1.3.1.1	<i>A Autuante silenciou.</i>
<b>F</b>	01	OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA 2.1.1	INEXISTÊNCIA DE DECADÊNCIA

Em seguida por considerar que houve silêncio da autuante sobre questões que adjetiva como essenciais, notadamente acerca dos itens B e E, requer que sejam considerados como verdadeiros os fatos narrados na sua defesa.

Reportando-se ao item “D” listado acima, afirma que demonstrou – inclusive através de planilha acostada à defesa – que a autuante errou ao determinar o tributo devido, eis que desconsiderou solenemente os recolhimentos de ICMS feitos pelo regime normal. Neste ponto diz que a autuante resumiu-se a afirmar que teria abatido os créditos de ICMS recolhidos pelo SIMPLES, e pela antecipação parcial, porém silenciou em suas informações sobre o ICMS NORMAL.

Diz que como esta questão é de primordial importância, e considerando que a própria autuante juntou novos documentos aos autos, convém novamente demonstrar o erro da autuante em meses aleatórios, apontando os equívocos nos próprios documentos acostados pela autuante, frisando que o padrão observado nestes dois meses repete-se em todas as demais competências fiscalizadas.

Desta maneira, aponta que a autuante deixou de creditar em seu favor por exemplo, os créditos decorrentes do pagamento do ICMS por meio da apuração normal (código de recolhimento 759), sendo que estes créditos são de elevada monta, conforme se demonstrou na planilha anexada à Impugnação, correspondendo a R\$8.035,23, R\$6.817,19 e R\$6.432,18 respectivamente, nos meses de fevereiro, março e abril de 2009, frisando, ainda, que os valores acima mencionados restam consignados no próprio relatório de recolhimentos emitido pela Sefaz, cuja cópia colacionou aos autos.

Considera que a improcedência da autuação é patente, e que ao final da apuração há, inclusive, crédito em seu favor, cujo pedido de restituição desde já se reitera.

Passa em seguida a discorrer a respeito da nulidade do Auto de Infração em razão da não demonstração da base de cálculo e que não houve qualquer dificuldade para execução da fiscalização.

Discorre adiante acerca da ausência de comprovação da existência de edital – da ausência de impugnação a respeito da exclusão do Simples Nacional – e que o desenquadramento apontado pela autuante não obedeceu as normas vigentes – equivale dizer, pois, que não houve desenquadramento, pontuando, ainda, que caso existisse o referido Edital a própria autuante teria trazido aos autos a demonstração de uma grave ilegalidade, posto que, à luz da legislação vigente em 2012, a exclusão do regime do Simples Nacional não poderia ser feita através de

edital, assim, a intimação editalícia não poderia produzir efeito. Ato contínuo, para todos os efeitos legais, a Impugnante continua optante pelo Simples Nacional.

Pontua que a LC 123/06 determina que o desenquadramento/exclusão do Simples Nacional deve se dar através de notificação ao sujeito passivo, cabendo ao ente federativo que promoveu a exclusão providenciar a ciência ao contribuinte, sendo o que diz entender da leitura do art. 29, §§ 3º, 5º e 6º da Lei Complementar 123/06, transcritos.

Diz, também, que de maneira bastante didática, o art. 16 trata da matéria da notificação pessoal acerca da exclusão do regime diferenciado do Simples, prevendo o sistema de comunicação eletrônica, e ainda prevendo que o contribuinte que optar por tal sistema de comunicação aceitará ser cientificado de diversos atos, inclusive o de exclusão, através do mencionado meio, enquanto que os incisos I e II do §1º-B do citado art. 16 determinam que o sistema de comunicação eletrônica será regulamentado pelo CGSN, e que seguindo à leitura da Lei Complementar 123/06, percebe-se ser imperativo que o contribuinte deve ser notificado pessoalmente da sua exclusão do programa, conforme previsão expressa do art. 39, § 4º, ao tempo em que, através de norma com efeitos a partir de janeiro de 2012, o CGSN – através da Resolução 94 de 2011, publicada no DOU de 1º de dezembro de 2011, previu, em seu art. 110, em especial o seu inciso I, a obrigatoriedade de notificação pessoal do contribuinte da sua exclusão do SIMPLES.

Após outras considerações acerca deste tema conclui reiterando o pedido de improcedência da autuação.

Volta a arguir a ocorrência da decadência para os períodos já mencionados na Impugnação inicial, citando Decisões de Tribunais Superiores e reitera todos os fundamentos e pedidos promovidos quando da sua defesa.

A autuante se pronuncia acerca da manifestação da autuada, fl. 103, destacando que esta elaborou um quadro sinótico da impugnação (fl. 83), em que os itens A, C, D, F foram esclarecidos na Informação Fiscal (fl. 72).

Quanto ao Item B informa que a autuação foi baseada nos dados constantes nos livros e documentos fiscais apresentados pela autuada (cópia fls. 11/48) e, na conta corrente elaborada, todos os créditos e recolhimentos efetuados foram considerados para apuração do saldo devedor. Quanto ao item E, não compete ao autuante compensar valores recolhidos em outros meses, em que o mês de competência constante no DAE não se refira ao mês cobrado no Auto de Infração, caso esse fato houvesse ocorrido.

Dessa forma, não há qualquer consistência na impugnação apresentada pelo contribuinte, visto que o imposto foi calculado corretamente conforme as normas tributárias. Mantém o débito fiscal apurado neste Auto de Infração, bem como, todos os esclarecimentos necessários para sua elucidação, que constam da Informação Fiscal (fl. 72).

Em face dos argumentos suscitados na peça defensiva, o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem, fls. 108 e 109, no sentido de que a autuante prestasse os esclarecimentos a seguir:

*O Auto de Infração em referência trata de duas ocorrências relacionadas ao ICMS: a primeira se refere a recolhimento a menos do imposto em decorrência do desencontro entre o valor lançado e o recolhido, enquanto que a segunda trata especificamente de imposto lançado nos livros fiscais, porém não recolhido.*

*A autuante informou que o levantamento levado a efeito ocorreu com base na conta corrente fiscal do autuado, enquanto este alega que não foram considerados créditos fiscais para o mês seguinte, nas situações onde foi apurado pagamento a mais do imposto.*

*Quando da informação fiscal a autuante citou que a autuada foi desenquadrada do Simples Nacional, de ofício, com efeito retroativo a 01/07/2007 e que após publicação do Edital nº 02/12, cuja cópia não consta dos autos, a autuada tomou conhecimento do*

*desenquadramento, porém não se manifestou a este respeito. Acrescentou que estando o autuado ciente desta situação (desenquadramento), apresentou DMAs mensais da apuração do imposto bem como denúncia espontânea dos valores que confessou devido.*

*Ao se manifestar acerca da informação fiscal, dentre outros argumentos, a autuada destaca que a questão do desenquadramento não foi objeto de impugnação, pois não havia, até o momento da informação fiscal, menção a este fato nos autos. Alega que a autuante trouxe aos autos demonstração de uma grave ilegalidade cometida pelo Fisco já que, à luz da LC 123/06 a exclusão do regime do Simples Nacional não poderia ser feita através de edital e, em assim sendo, continua optante pelo Simples Nacional. Destaca, ainda, que a Resolução 94 do CGSN trouxe em seu art. 110 a obrigatoriedade de notificação pessoal do contribuinte acerca de quaisquer atos administrativos, incluídos os relativos à exclusão do Simples Nacional.*

*Tendo em vista os fatos acima, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar, converter o presente processo em diligência à INFAZ de origem no sentido de que a autuante adote as seguintes providências:*

- 1 – Juntar aos autos cópias dos documentos que motivaram o desenquadramento do autuado do Simples Nacional, inclusive do citado edital, intimação, comunicação, ciência, etc.*
- 2 – No que tange a alegação do autuado de que não foi considerado como crédito, no levantamento fiscal, o saldo credor do mês anterior, verificar a veracidade deste argumento e, em caso positivo, elaborar novos demonstrativos considerando esses créditos se houver.*
- 3 – Em relação ao crédito do imposto, esclarecer a divergência existente entre o valor de R\$673,94 constante do livro RE, fl. 13, e o constante no demonstrativo de fl. 75 no valor de R\$714,06.*
- 4 – Quanto às colunas relacionadas ao débito do imposto considerados nos demonstrativos de fls. 9 e 10, esclarecer as divergências entre os valores referentes aos meses de março/09, maio/09 e junho/09 com os constantes no livro RS fls. 33, 36 e 37, respectivamente. De igual maneira, proceder em relação às divergências dos meses de julho/12 e setembro a dezembro/12, com aqueles constantes no livro RS fls. 40, 43, 45, 46 e 48.*
- 5 – Anexar cópia das DMA entregues pelo autuado.*

Em atendimento à solicitação de diligência, a autuante voltou a se pronunciar nos autos, fls. 112 a 119, da seguinte forma:

- 1) Conforme esclarecido à fl. 73, sobre o desenquadramento do SIMPLES NACIONAL estamos anexando cópia da publicação no Diário Oficial do Edital n 02/2012.*
- 2) Conforme planilha da conta corrente fiscal elaborada na época da fiscalização, cópias em anexo, podemos verificar que foram considerados como créditos todos os saldos credores dos meses anteriores, portanto a alegação do autuado não procede.*
- 3) Em relação à divergência do crédito do imposto existente no mês de março/2009, entre o valor constante do livro RE, fl. 13, e o constante no demonstrativo de fl. 75, no valor de R\$40,12, corresponde ao saldo credor do mês anterior, conforme planilha da conta corrente em anexo.*
- 4) Quanto às colunas relacionadas ao débito do imposto considerados nos demonstrativos de fls. 09 e 10, referentes aos meses de março, maio e junho de 2009 e julho e setembro a dezembro de 2012, cujos valores são divergentes dos constantes nos livros de saídas, esclarecemos que os valores são estornos de créditos referentes a entradas de mercadorias de outros Estados de empresas do Simples Nacional, lançados no registro de entradas, crédito de 10% sobre os valores das notas, como podemos observar na cópia*

*dos livros constantes do processo (fls. 11 a 29). Estes valores mensais divergentes estão lançados na planilha do conta corrente fiscal.*

5) *Conforme solicitado anexamos cópia das DMA entregues.*

Às fls. 351 a 367, o novo patrono do autuado, se manifestou acerca da diligência fiscal, destacando inicialmente, que a juntada ao PAF do edital de exclusão do simples nacional é a prova cabal de que não foi obedecido o Devido Processo Legal na esfera administrativa, dado que inobservada a legislação de regência que manda aplicar no processo de exclusão do SN, a legislação que regular, neste estado, o processo administrativo fiscal, a saber o RPAF e não o RICMS.

A este respeito discorre acerca da LC 123/2006, cita Resoluções do CGSN, RPAF/BA, decisões de Tribunais Superiores, lições da lavra de eminentes Mestres do Direito, para afirmar que não havia motivo algum à lavratura deste Auto de Infração, vez que à autuada não lhe foi oportunizado se defender no processo de exclusão do simples nacional, por conta da ilegal comunicação do início do referido processo ter se dado por edital e não pessoalmente, como manda o RPAF, aduzindo, ainda, excerto extraído na sentença proferida na Ação Ordinária nº 30487-59.2012.4.01.3300, que julgou procedente o pedido de re-enquadramento no Simples Nacional.

Quanto aos demais atos da diligência, destaca que a auditoria da conta-corrente fiscal não se presta para se apurar a ocorrência da irregularidade fiscal apontada pela Autuante, posto que, por esse método de auditoria, a Autuante somente se baseou na movimentação de entrada e saída de mercadorias, desconsiderando, portanto, o estoque existente no estabelecimento. Veja que, por conta da exclusão do Simples Nacional, a autuada teve que refazer sua conta-corrente fiscal, e nele estão registrados os movimentos de entradas e de saídas, as quais em muito ultrapassam as entradas. Nesta situação, sustenta que é óbvio que o volume maior de mercadorias registradas como saídas, em detrimento daquelas registradas como entrada, importou na venda das mercadorias em estoque, sobre as quais não foram considerados os créditos de ICMS pela entrada de mercadoria em estoque. Cita exemplo.

Advoga que o trabalho da autuante não foi realizado na profundidade que deveria ser, aproveitando todos os créditos oriundos do estoque – que não foram aproveitados no exercício anterior, por conta do regime simplificado de recolhimento -, das entradas e os provenientes de antecipação parcial, além dos pagamentos feitos como contribuinte simplificada.

Cita que no caso de controvérsias em relação ao quanto efetivamente seja devido, é mister a apuração do valor mediante perícia pela ASTEC, em consonância com o princípio da verdade material que norteia o Processo Administrativo em análise.

Requer a nulidade dos atos administrativos tendo em vista a violação do procedimento legal, que compromete o regular prosseguimento do feito, cita ensinamento da lavra de eminente Mestre do Direito para concluir que restando configurados os vícios constantes do Auto de Infração ora recorrido, bem como os vícios no procedimento do processo administrativo fiscal, os quais violaram o princípio do devido processo legal, cerceando o direito de defesa do contribuinte, conclui-se que o Ato praticado pela Administração Pública se revestirá, senão corrigido, de ilegalidade, devendo-se, pois, ser declarado nulo de pleno direito, requerendo, ao final, a Improcedência do Auto de Infração.

Tendo em vista a nova manifestação da autuada, a autuante voltou a se pronunciar nos autos, fl. 375, pontuando que

No atendimento a diligência do CONSEF (fl 112), foram prestadas todas as informações solicitadas e juntadas cópias das planilhas elaboradas, DMAs, bem como, cópia do Diário Oficial do desenquadramento do Simples Nacional.

Dessa forma, não há qualquer consistência na impugnação apresentada pelo contribuinte, visto que o imposto foi calculado corretamente conforme as normas tributárias. Mantenho o débito

fiscal apurado neste Auto de Infração, bem como, todos os esclarecimentos que foram prestados para elucidação do AI, devendo o contribuinte recolher o imposto devido com as correções e multas dentro do que recomenda a legislação do ICMS no Estado da Bahia.

Mais uma vez o processo foi convertido em diligência, fl. 379, nos seguintes termos:

Em manifestação do autuado em relação a diligência fiscal anteriormente realizada, o autuado volta a questionar os valores relacionados a apuração da base de cálculo, pugnando pela nulidade do Auto de Infração.

*"Após examinar de forma detalhada o lançamento, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, novamente converter o presente PAF em diligência à INFAZ de origem no sentido de que a autuante **demonstre analiticamente** como alcançou os valores consignados nas colunas "débito" e "crédito", em cada mês autuado, dos demonstrativos de fls. 09 e 10, visto que divergem dos constantes das DMA juntadas aos autos.*

*Atendida a solicitação supra, o autuado e seu patrono indicado na petição de fl. 343, deverão ser cientificados do resultado da diligência, devendo nessa oportunidade ser-lhes entregue cópia desta solicitação de diligência e do resultado apurado, concedendo-lhes o prazo de 10 (dez) dias para manifestação".*

A autuante se pronunciou, fls. 382, nos seguintes termos:

- 1) Os valores reclamados no Auto de Infração, foram encontrados na planilha do conta corrente fiscal elaborada na época da fiscalização, conforme cópias em anexo, fls. de 114 a 119 do presente processo, cujos valores foram retirados dos livros e documentos fiscais apresentados pela Autuada, cópias de fls. 11 a 48.
- 2) Em relação à divergência do crédito do imposto, demonstramos os créditos fiscais nas planilhas de fls. 75 e 76 anexas, baseadas nos livros e documentos fiscais.
- 3) Quanto às colunas relacionadas ao débito do imposto considerados nas planilhas de fls. 09 e 10, referentes aos meses de março, maio e junho de 2009 e julho e setembro a dezembro de 2012, cujos valores são divergentes dos constantes nos livros de saídas, esclarecemos que os valores são estornos de créditos referentes a entradas de mercadorias de outros Estados de empresas do Simples Nacional, lançados no registro de entradas, crédito de 10% sobre os valores das notas, como podemos observar na cópia dos livros constantes do processo. Estes valores mensais divergentes estão lançados na planilha do conta corrente fiscal.
- 4) Portanto, todos os valores estão demonstrados na planilha do conta corrente fiscal (fls. 114 a 119), e os valores de débitos e créditos esclarecidos nas planilhas de fls. 09, 10, 75 e 76, demonstrando os valores apresentados.

Consta à fl. 385 informação contendo dados cadastrais do autuado, com destaque que a mesma se encontra com suas atividades encerradas. Em vista disto, as intimações foram direcionadas ao patrono da autuada, conforme docs. fls. 388 e 389, porém não houve manifestação por parte do mesmo.

## VOTO

O autuado inicia sua defesa arguindo a nulidade do Auto de Infração por considerar a ausência de demonstração da base de cálculo bem como a origem dos créditos utilizados pela autuante para efetuar os abatimentos levados a efeito em seu demonstrativo de apuração da conta corrente fiscal.

Apesar dos demonstrativos de fls. 09 e 10 se apresentarem de forma sintética, vejo que foram juntados aos autos cópias dos livros fiscais da autuada de onde foram extraídos os valores consignados nas planilhas da lavra da autuante, conforme pode se verificar às fls. 11 a 48 dos autos, sendo que, em relação aos créditos fiscais foram considerados os recolhimentos a título de



antecipação parcial no efetivo mês do recolhimento, os constantes nas notas fiscais de aquisições para fim de comercialização, além dos pagamentos que foram efetivados com base no regime do Simples Nacional. Por oportuno, por ocasião da informação fiscal, a autuante elaborou as notas explicativas nº 01 e 02, fls. 75 e 76, onde efetuou um detalhamento dos créditos fiscais indicados às fls. 09 e 10, cujo inteiro teor foi dado ciência à autuada.

Ressalte-se que ante algumas divergências que foram suscitadas pelo autuado, tais como: a) ausência de demonstração da base de cálculo; b) divergência entre a autuação e os documentos juntados aos autos; c) não apropriação de créditos pagos pelo regime normal; d) não consideração de saldo credores o processo foi convertido em diligência à autuante que esclareceu as dúvidas levantadas pela autuada, fls. 112 a 119, cujos valores apensados foram objeto de confirmação pela própria autuante, em face do encaminhamento de nova diligência, conforme se verifica à fl. 382.

De maneira que não vislumbro o alegado cerceamento de defesa e, nesta condição, afastado esta nulidade arguida pelo autuado.

Outro ponto suscitado na defesa, também visando a nulidade do Auto de Infração, tanto pelo patrono original, quanto pelo atual conforme instrumento de substabelecimento de fls. 344, refere-se inexistência do Edital nº 02/2012 referente a sua exclusão do Simples Nacional e que à luz da legislação vigente em 2012 a exclusão não poderia ser feita pela via editalícia, a qual não poderia produzir efeito e, em assim sendo, continua optante do Simples Nacional.

Em primeiro lugar vejo que o Edital de Notificação de Exclusão do Simples Nacional nº 02/2012, foi publicado no DOE do dia 03/05/12, fl. 113, com base no Art. 393-F do RICMS/97, nos Arts. 28 e 29 da LC nº 123/06 e no Art. 5º incisos I a XV da Resolução CGSN nº 15/2007, oportunidade em que foi informado que o contribuinte autuado poderia apresentar impugnação à exclusão, sendo que, caso não a apresentasse, o Termo de Exclusão seria registrado no portal do Simples Nacional da RFB e surtiria efeitos a partir de 1º de Julho de 2007.

A motivação da exclusão diz respeito a dois fatores: **a)** existência de sócios com mais de 10% do capital de outra empresa (art. 12, inciso VI da Resolução CGSN nº 04/2007, c/c art. 3º, inciso II "c" da Resolução CGSN 15/2007) e **b)** auferiu receita bruta superior a R\$2.400.000,00 nos exercícios anteriores (art. 12, inciso I, Resolução CGSN nº 04/2007 e art. 3º, inciso I, da Resolução CGSN nº 15/2007).

Vejo que o autuado não apresentou impugnação à exclusão, ao contrário, a aceitou, tanto que passou a efetuar recolhimentos com base no regime normal de apuração, apresentou denúncia espontânea de débitos relacionados a imposto pago a menos e apresentou DMA para os exercícios de 2009 a 2012, conforme se verifica às fls. 120 a 340 dos autos.

Quanto as alegações de que a exclusão do Simples Nacional não poderia ser efetuada através do Edital de Notificação publicado no DOE entendo que não assiste razão ao autuado, posto que o procedimento da Inspeção Fazendária está respaldado na legislação tributária específica aos contribuintes inscritos no regime do Simples Nacional.

Assim é que o RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores da autuação, dispõe, no capítulo da exclusão do Simples Nacional, *verbis*:

**Art. 393-E.** A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação da microempresa ou da empresa de pequeno porte, na forma determinada pela Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007.

**Art. 393-F.** Na hipótese de exclusão de ofício, será expedido termo de exclusão e o contribuinte será comunicado da exclusão por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, identificando-se o contribuinte e o motivo da exclusão.

*Nota:* A redação atual do art. 393-F foi dada pela Alteração nº 126 (Decreto nº 11806, de 26/10/09. DOE de 27/10/09), efeitos a partir de 27/10/09.

**Art. 393-G.** *O contribuinte poderá impugnar a exclusão na repartição fazendária do seu domicílio fiscal, até 30 (trinta) dias após a publicação da comunicação, que será apreciada pelo Inspetor Fazendário.*

**Parágrafo único.** *No âmbito da DAT Metro, o titular da Coordenação de Processos apreciará a impugnação à exclusão do contribuinte.*

**Art. 393-H.** *Mantida a decisão de exclusão do contribuinte, o termo de exclusão será registrado no Portal do Simples Nacional na Internet para que possa produzir seus efeitos.*

Já o RICMS/12, vigente à época do desenquadramento, mantém o mesmo posicionamento acima:

**Art. 326.** *A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação da microempresa ou da empresa de pequeno porte, na forma determinada em resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional.*

**Art. 327.** *Na hipótese de exclusão de ofício, será expedido termo de exclusão e o contribuinte será comunicado da exclusão por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, identificando-se o contribuinte e o motivo da exclusão.*

**Art. 328.** *O contribuinte poderá impugnar a exclusão na repartição fazendária do seu domicílio fiscal, até 30 (trinta) dias após a publicação da comunicação, que será apreciada pelo inspetor fazendário.*

**Parágrafo único.** *No âmbito da DAT Metro, o titular da Coordenação de Processos apreciará a impugnação à exclusão do contribuinte.*

**Art. 329.** *Mantida a decisão de exclusão do contribuinte, o termo de exclusão será registrado no Portal do Simples Nacional na Internet para que possa produzir seus efeitos.*

Outrossim, como já dito, além da motivação da exclusão ter sido publicada no Diário Oficial do Estado, os demais dados de identificação do contribuinte e o motivo da exclusão também são disponibilizados pela Secretaria da Fazenda mediante acesso público ao endereço [www.sefaz.ba.gov.br](http://www.sefaz.ba.gov.br), consoante o que determina o Parágrafo único do art. 393-F do regulamento do ICMS vigente.

Em conclusão, o Edital 002/2012, cuja cópia encontra-se na fl.113, é válido e fundamenta a autuação, com efeitos retroativos desde a inclusão do contribuinte no Regime do Simples Nacional, não sendo aplicável às empresas optantes para este regime, no que toca a sua exclusão, a regra para intimação constante no Art. 108 do RPAF/BA, já que existe regra específica para tal fim.

Por último destaco que consoante a legislação acima detalhada, quais sejam a Resolução CGSN nº 15 de 23 de julho de 2007, e o RICMS/BA-97, especificamente o art. 393-F, no período autuado, bem como na atualidade, não há previsão de cientificação de notificação pessoal de exclusão do Simples Nacional do contribuinte. Assim, após a exclusão do Simples Nacional, a empresa está sujeita às normas de tributação aplicáveis aos demais contribuintes do ICMS.

Afasto esta arguição de nulidade, bem como a requerida nulidade dos atos administrativos que resultaram na multi-citada exclusão, ficando, em consequência superados todos os argumentos de nulidade.

Quanto ao argumento de decadência para os fatos geradores ocorridos antes de 11/04/2009, em razão de ter sido notificada da lavratura do Auto de Infração em 11/04/2014, estribado no art. 150 § 4º do CTN, entendo que não pode prosperar. Isto porque apesar de respeitar o argumento defensivo, não vejo como acolher a tese do autuado, visto que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo para homologação do lançamento, e, neste caso, não pode ser acatada a alegação de decadência, com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo para homologação:

**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 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.*

Acontece que o legislador baiano tratou de prever prazo distinto para efetivação do lançamento, conforme inciso I do art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia (*vigente à época da ocorrência dos fatos geradores*), *in verbis*:

*“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*(...)”*

Ressalte-se que o CTN, diploma legal com *status* de lei complementar, a quem cabe determinar as normas gerais de direito tributário, nos termos do art. 146, II, “b” da Constituição Federal, inicialmente fixa como marco inicial do prazo decadencial o fato gerador da obrigação tributária, mas, o § 4º do art. 150 respaldou que a legislação dos entes federados fixassem prazo para homologação, ao cunhar, no início do parágrafo citado, a expressão **“se a lei não fixar prazo à homologação”**. Assim, a legislação baiana - respaldada na autorização legal do art. 150, § 4º do próprio CTN, ou seja, autorização dada pela própria lei complementar que fixa as normas gerais em matéria de legislação tributária - fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial. Frise-se, ainda, que a expressão “lei”, cunhada no dispositivo citado, deve ser entendida como lei ordinária, e não lei complementar. Portanto, a lei baiana, dentro do permissivo legal do próprio CTN, fixou prazo para homologação, razão pela qual, neste caso, não vejo como possa ser aplicada o entendimento do STJ citado pela Defesa.

Por outro lado, temos que o Art. 173, inciso I, do CTN, dispõe que *“o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”*.

Como visto, o disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, que estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, a norma especial, contida no código baiano, afasta a incidência da norma genérica, prevista no CTN, e, desta maneira, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30.12.2014, entendo plenamente aplicável ao lançamento ora em apreço a regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, que dispõe que o prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Desta forma, não havia ainda ocorrido a decadência do direito de lançar o crédito relativo às operações realizadas no período de janeiro a novembro/2009, o que somente se daria em janeiro de 2015, nos termos do inciso I do art. 107-A, do COTEB, acima citado.

Por fim, vejo que por ocasião da revogação do art. 107-A do COTEB, decorrente do advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014, firmou-se entendimento, tanto na PGE/Profis como neste CONSEF, que por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedimental, ela não pode retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador ocorrido sob a égide da legislação tributária à época

vigente, a exemplo de recentes decisões proferidos pelas Câmaras de Julgamento Fiscal (Acórdãos CJF nº 0031-11/15 e 0050-12/15 ).

Assim, os fatos geradores ocorridos antes de 11/04/2009, impugnados pela autuada, só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2015 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração, ocorreram ainda no exercício de 2014, havendo, portanto, o direito da Fazenda Pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2009.

Quanto as questões de mérito, o autuado argumenta que não foram considerados pela autuante os pagamentos que efetuou nos valores de R\$8.035,23, R\$6.817,19 e R\$6.432,18 referentes ao meses de fevereiro, março e abril de 2009. Este argumento defensivo não se sustenta visto que, no demonstrativo de auditoria da conta corrente do exercício de 2009, elaborado pela autuante, fl. 116, consta, de forma bem clara, que estes valores foram considerados, tanto que, a exigência fiscal recaiu exatamente sobre a diferença apurada entre o imposto devido e aquele que foi recolhido.

No que diz respeito a alegação de que nas competências em que a autuante apurou pagamentos de valores a maior de ICMS e não considerou como crédito a favor do autuado, vejo que é outro argumento que também não se sustenta.

Isto porque, da análise levada a efeito na planilha de fl. 116, exercício de 2009, resta claro, que os saldos credores foram considerados dedutivamente para o mês seguinte, caindo por terra este argumento. Já em relação ao exercício de 2012, fl. 119, não houve situação em que ocorreu saldo credor portanto não cabe para este exercício o argumento defensivo. Desta maneira, e ante as conclusões obtidas através das diligências efetuadas, o refazimento do cálculo apresentado pelo autuado, fl. 61, não se sustenta.

Em relação ao argumento de que a auditoria somente se baseou na *"movimentação de entrada e saída de mercadorias"* desconsiderando o estoque no estabelecimento para efeito de concessão do respectivo crédito fiscal, vejo que a auditoria foi da conta corrente fiscal com base nos elementos fiscais disponibilizados pela autuada.

Desta maneira, em função do desenquadramento, a autuada deveria ter efetuado um inventário das mercadorias ditas existentes, e as registrado no livro próprio para, com base na documentação fiscal respectiva, apurar os créditos devidos, e efetuar os procedimentos pertinentes a sua escrituração. No caso presente não consta que a autuada tenha agido desta maneira, portanto, cai por terra este argumento.

Em conclusão, mantenho integralmente as exigências relacionadas as infrações 01 e 02 voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **130080.0001/14-6** lavrado contra **FIAPAVIO COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$68.422,57** acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "b" da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 12 de julho de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - JULGADORA