

**A. I. N°** - 192378.3028/16-6  
**AUTUADO** - S. M. LOPES - ME  
**AUTUANTE** - CÉLIA CAETANO DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0141-02/17**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. FALTA DE PAGAMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS. a) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. b) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A antecipação parcial é prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, incidindo sobre as aquisições de mercadorias para comercialização, independentemente do regime de apuração, enquanto que a substituição tributária no artigo 289, do RICMS/2012. Comprovado pelo sujeito passivo que não haviam sido considerados no levantamento fiscal recolhimentos efetuados antes da ação fiscal, resultando na diminuição do débito, conforme novas planilhas acostadas à informação fiscal. Item “a” não elidido; item “b” parcialmente caracterizado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 24/08/2016, exige o ICMS no valor de R\$52.118,57, e imputa ao contribuinte supra, optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, o cometimento das seguintes infrações:

**01 – 07.21.01** – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, no valor de R\$20.929,88, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de fora do Estado, nos meses de setembro e novembro de 2016, janeiro a março de 2016, conforme demonstrativos às fls. 09, 11 a 14.

**02 – 07.21.02** – Efetuou a menor o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, no valor de R\$ 25.440,52, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro e dezembro de 2015, e abril de 2016, conforme demonstrativos às fls. 10, 11 a 14.

**03 – 07.21.03** – Deixou de recolher ICMS por antecipação parcial, no valor de R\$ 4.002,34, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de fora do Estado, nos meses de setembro de 2015, e abril de 2016, conforme demonstrativos às fls. 16, 18 a 21.

**04 – 07.21.04** - Efetuou recolhimento a menor do ICMS – antecipação parcial, no valor de R\$1.745,83, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro e março de 2016, conforme demonstrativos às fls. 17, 18 a 21.

O autuado, através de seu representante legal, apresenta defesa tempestiva (fls.25 a 37), e analisando as formalidades legais, aduz que o auto de Infração não merece prosperar, eis que eivado de inúmeros vícios e irregularidades, com base nas seguintes preliminares.

a) Falta do Termo de Início de Fiscalização – comenta que no item “Dados da Lavratura” consta unicamente a data da lavratura que ocorreu em 24/08/2016 às 15h28min, sem trazer em seu

conteúdo o dia de início do período de fiscalização, que é elemento essencial ao procedimento administrativo, como prescreve o artigo 28, inciso I, do Dec. nº 7.629/99 que trata sobre o Regulamento do Procedimento Administrativo Fiscal (RPAF). Diz que o Termo Inicial de Fiscalização é de suma importância, pois, é através dele e do Termo de Encerramento que o contribuinte pode extrair se o prazo legal de 90 dias, para a conclusão do Procedimento Administrativo Fiscal, foi cumprido pela Autoridade Fazendária.

- b) Lavratura do auto de infração por autoridade incompetente – invoca o Princípio da Legalidade, previsto nos arts. 5º, II e 37, *caput*, da Constituição da República de 1988 e o Princípio da Eficiência, também previsto no *caput* do art.37/C.R., para arguir que todo agente de fiscalização na função de Auditor Fiscal inabilitado no Conselho Regional de Contabilidade – que não seja inscrito neste Órgão – na categoria de Contador, não poderá lavrar autos de infração, notificações fiscais ou de lançamentos de tributos ou contribuições, que tiverem por base, trabalhos de auditoria ou perícia contábil, como ocorre no caso em tela. Com base nisso, assevera que padece de total nulidade o AI, uma vez que foi lavrado por servidor incompetente, ao arrepio do art. 10 c/c 59 do Dec. 70.235/72, dos arts. 25 e 26 do Dec.-Lei 9.295/46, art. 26 da Lei 6.385/76, § 5º do art. 163 da Lei 6.404/76 c/c os arts. 1º, e 3º item 36 § 1º da Resolução C.F.C. nº 560/83, e ainda os arts. 5º, XIII e 22, XVI, da CF/88. Reforça sua tese transcrevendo trecho do RE 79149 do S.T.F. – Supremo Tribunal Federal.

Com base no acima exposto, requer a nulidade do procedimento com fulcro no artigo 18, inciso I, do RPAF/99.

Prosseguindo, esclarece que é pessoa jurídica atuando no “Comércio Varejista de Ferragens, Ferramentas e Material de Construção em Geral”, resume a imputação, e argui que a ação fiscal instaurada, que originou o Auto de Infração, não realizou um completo trabalho de fiscalização, por entender que, de forma superficial e precipitada, a fiscalização utilizou de critérios subjetivos e arbitrários para sua conclusão fiscal.

Alega ainda a existência dos seguintes erros no trabalho fiscal:

*1º) O referido AI de infração não foi endereçado ao domicílio fiscal da empresa; 2º) A ciência do AI não foi dada por um representante legal ou alguém devidamente qualificado por procuração, fato esse que pode ser averiguado junto a instituição SEFAZ; 3º) E não estando de posse dos livros de Entradas da empresa, bem como das notas fiscais para apurar de maneira a não prejudicar o contribuinte, não tem como o DD. Auditor saber com veracidade se a referida empresa teve as notas fiscais, devidamente entradas na empresa ou não, se houve pagamento de ICMS a outras UF, então conforme alegado no referido AI. O DD. Auditor fiscal, não apurou e nem levou em conta os pagamentos efetuados pela empresa ao estado da Bahia, bem como não fez o aproveitamento do crédito referente aos pagamentos de ICMS a outras UF conforme comprovantes de pagamentos anexos às notas fiscais, conforme determina a Lei, que seja feito todo o aproveitamento de crédito referente ao pagamento de ICMS a outros estados, bem como uma apuração devidamente correta conforme abaixo, em que consta claramente que foi pago valor a maior em favor do estado da Bahia, conforme planilha mensal abaixo e também em anexo, comprovantes dos pagamentos as outras UF em anexo, e extrato dos pagamentos ao Estado da Bahia anexo, os valores abaixo estão com o desconto de 60% conforme determina a Lei para as ME, sobre as aquisições interestaduais.”*

Apresentou no corpo de sua peça defensiva, fls.31/32, e anexou à fl.38, um resumo geral dos meses de julho/2015 a abril/2016, contendo os valores pagos e os valores devidos.

RESUMO GERAL DOS MESES DE JULHO/2015 A ABRIL/2016

MESES	VALORES PAGOS	VALORES DEVIDOS	RESUMO GERAL
ago/15	R\$ 1.510,29	R\$ 142,80	R\$ 1.367,49
set/15	R\$ 0,00	R\$ 337,68	R\$ 1.029,81
out/15	R\$ 623,11	R\$ 968,84	R\$ 684,08
nov/15	R\$ 3.767,56	R\$ 4.595,36	-R\$ 143,72
dez/15	R\$ 1.456,15	R\$ 383,14	R\$ 929,29
jan/16	R\$ 886,58	R\$ 446,08	R\$ 1.369,79
fev/16	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 1.369,79
mar/16	R\$ 6.890,29	R\$ 3.444,46	R\$ 4.815,62
abr/16	R\$ 5.137,44	R\$ 5.462,86	R\$ 4.490,20

Repete que a fiscalização lançou mão de critérios subjetivos e arbitrários, citando que o referido AI levantamento de omissão de saídas, em que deixou de recolher e/ou recolheu a menor, o ICMS do Simples Nacional, fato que diz que o autuante não apurou de maneira criteriosa, o recolhimento mensal pela referida empresa.

Assim, pelas razões aduzidas, e ante a sistemática adotada pelo Autuante, entende ser necessária a revisão da ação fiscal levada a termo, com a sua total improcedência.

Em seguida, aduz que “a existência da escrita regular impede a aplicação dos recursos do arbitramento e da presunção, na fase inicial da investigação, impedindo a substituição da base de cálculo primária por uma base de cálculo subsidiária.” E que, de acordo com o previsto no art. 23 do Código Comercial e no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, os Livros Fiscais fazem prova em favor de quem os escritura, constituindo-se como elemento de prova em favor do sujeito passivo da obrigação, dos atos e fatos neles registrados e, caso comprovada a imprestabilidade ou inexistência, bem como a recusa da sua apresentação é que poderá o Fisco utilizar outras formas, dentro da previsão legal, para substituição da prova primária, de forma a obter as informações necessárias para realizar a análise, e decorrente lançamento.

Continua comentando que a admissibilidade de presunção seria possível desde que comprovada a ocorrência de um fato gerador, para substituição da base de cálculo, quando da:

- (i) inexistência da escrituração;
- (ii) recusa da apresentação da escrituração; ou
- (iii) imprestabilidade da escrituração.

Transcreve a Ementa do Recurso Voluntário nº 805 da 2ª Câmara Permanente de Recursos Fiscais (MG).

Analizando a multa e os demais acréscimos legais, comenta que com o advento da Lei 9.298/96 a multa por inadimplemento no Brasil, passou para o máximo de 2%, dado a nova realidade econômica atualmente reinante no país.

Considerou que as multas aplicadas nos percentuais de 75% e 100%, onera sobre maneira o contribuinte, não encontrando guarida na atualidade nacional, além de configurar-se em patente enriquecimento sem causa por parte da Fazenda Pública Estadual, afigura-se em confisco, vedado no Direito Tributário Constitucional.

Ressalta que o confisco restará patente no caso em tela, se perpetrado a incidência das citadas multas, posto que elevou a obrigação tributária a senda de impagável, se for analisada a

capacidade de pagamento da empresa, que passa inclusive por processo de concordata preventiva. Sobre este tema, transcreve lições de renomados tributaristas.

Destaca que a Receita Estadual cobra o débito relativo ao ICMS do Autuado, tomando por cálculo o principal, acrescendo-o de atualização monetária, juros de mora sobre o ICMS atualizado e correção monetária, tomando-se por base o RICMS e outras leis estaduais, todavia em total desacordo com a Lei Federal 9.298/96, que determina que as multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu turno não poderão ser superiores à 2% do valor da prestação.

Neste sentido, diz: *qualquer argumento de que a lei determina a cobrança de multa acima de 2%, entendemos “**venia concessa**”, improcede, visto que a Lei Federal acima citada revogou os dispositivos que com ela conflitavam.*

Além disso, frisa que no auto de infração foi consignada Correção Monetária e Acréscimo Moratório, e Multa, fato esse que entende configurar “**bis in idem**” instituto totalmente repudiado em nosso Direito Positivo, além de representar enriquecimento ilícito.

Em sua conclusão, pugna pela improcedência da autuação, aduzindo que resta que os vícios de que padecem o Auto de Infração são insanáveis, de sorte a comprometerem suas exigibilidades face às flagrantes ilegalidades formais e materiais apresentadas.

Requer, independente de julgamento procedente ou improcedente, parcial ou integral, a ilegitimidade das multas do auto de infração, fixando-as em percentuais equivalentes na supra citada lei pertinente, ou seja, em 2%.

Na informação fiscal às fls. 62 a 68, o autuante em suas considerações iniciais, esclarece que as exigências fiscais foram apuradas a partir do que consta em Notas Fiscais Eletrônicas de aquisições interestaduais de mercadorias e na escrituração fiscal do contribuinte, conforme folhas 11 a 19 do PAF.

Transcreveu as alegações do autuado e as rebateu conforme abaixo.

**Autuado:** Em suas razões defensivas, o representante do autuado principia com a seguinte citação:

*“A ilegalidade mais grave é a que se oculta sob o manto da legitimidade. E essa ilicitude torna-se ainda mais repugnante, quando cometida pelo Poder, que deveria fazer do direito um meio para realização da paz social e não um instrumento de satisfação dos interesses puramente individuais.” (Tobias Barreto).*

Desse modo, observa que dar a entender que no presente PAF, a agente fiscal agiu de forma ilegítima e para satisfação de interesses individuais.

**Autuante:** Diz que, a citação, diante dos fatos efetivamente ocorridos, é infeliz, absurda e totalmente despregada da realidade. Restará comprovado, ao final, que esta autuante agiu de maneira idônea e lícita no intuito de preservar os legítimos interesses do Estado da Bahia.

**Autuado:** Prossegue o defendente argumentando que o Auto de Infração padece de vícios formais que o tornam insubsistente, alegando não ter sido apensado ao Auto de Infração o TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO, tendo assim se manifestado, calcado em transcrições de dispositivos legais:

*“Alguns vícios formais são nitidamente perceptíveis na formulação do Auto (...)”*

*“(...) o Auto de Infração não traz em seu conteúdo o dia de início do período de fiscalização, que é elemento essencial ao procedimento administrativo (...)”*

*“(...) o Termo Inicial de Fiscalização é de suma importância para o Autuado (...)”*

*“A desobediência aos requisitos essenciais do Processo Administrativo fulminam o ato praticado (...)”*

**Autuante:** Frisa que não tem qualquer fundamento a alegação do defendente, visto que o EDITAL DE INTIMAÇÃO Nº 07/2016, publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia em 21 de junho de 2016, encontra-se apensado à folha 07 do PAF.

Nesse particular, assim determina o RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999

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

*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;**

**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 transcrito 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;**

**(Grifos não originais)**

Aduz que a intimação por Edital foi necessária tendo em vista que o autuante tentou entregar a Intimação no Estabelecimento do autuado, porém em uma diligência, com visita *in loco*, ficou constatado que a Empresa não exercia atividade no endereço cadastrado nos Sistemas da SEFAZ. Esse fato permitiu a lavratura da Ficha de Localização do Contribuinte (FLC) e intimação para INAPTIDÃO que foi registrada no Sistema INC em 17/06/2016, (Motivo: Art. 27 – Inc. I – Não Localizado, cópia anexa a presente Informação Fiscal). Assim sendo, sustenta que esgotou todas as possibilidades de intimação pessoal ou via postal, prevista no RPAF, restando o disposto no §1º do Artigo 108:

**Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.**

**§ 1º A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.**

**Art. 109. Considera-se efetivada a intimação:**

**III- se efetuada por edital, 3 (três) dias após a sua publicação.**

**(Grifos não originais)**

**Autuado:** Traz a conhecimento espantosa interpretação da legislação tributária que, a seu ver, determinam a nulidade do Auto de Infração, em virtude da autuante não ter competência legal para o exercício do cargo, tendo assim se manifestado, calcado em textos legais e jurisprudenciais:

*“No conceito de tributo o CTN diz que lhe é elementar a sua cobrança mediante atividade administrativa plenamente vinculada (...)”*

*“Dentre os princípios constitucionais básicos da Administração Pública, encontra-se o da LEGALIDADE (...)”*

*“(...) todo agente público deve possuir qualidades e habilitação técnicas compatíveis e exigíveis para o cargo (...)”*

*“Para o exercício de tarefas de auditoria ou perícia contábil, a lei reservou-as aos profissionais de contabilidade de nível superior legalmente inscritos junto ao C.R.C. – Conselho Regional de Contabilidade.”*

*“E mais, o agente de fiscalização inabilitado no C.R.C. – que não seja inscrito neste Órgão – na categoria de contador, não poderá lavrar autos de infração, notificações fiscais ou de lançamentos de tributos ou contribuições, que tiverem por base, trabalhos de auditoria ou perícia contábil, como ocorre no caso em tela.”*

*“Portanto, a função de Auditor Fiscal, exige, que o agente público exerça papel privativo de contador inscrito no C.R.C., sendo nula de pleno direito o procedimento efetivado por profissional incompetente.”*

*“Padece de total nulidade o indigitado AI uma vez que lavrado por servidor incompetente (...)”*

**Autuante:** Entende não ter qualquer sustentação as alegações do representante do autuado, visto que esta autuante assumiu e dispõe de todas as prerrogativas inerentes ao seu cargo, dentre as quais a de realizar lançamentos em Autos de Infração contra empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL, motivo pelo qual não adentrarei no mérito dessa questão, entendendo que, inclusive, foge à apreciação desse digno CONSEF.

No mérito, assim se manifesta:

**Autuado:** *“A Reclamante é pessoa jurídica atuando (...), há mais ou menos 05 anos. Durante todo esse período sempre cumpriu com suas obrigações tributárias, sejam principais ou acessórias”.*

*“Diligente e cumpridora de suas obrigações (...)”.*

**Autuante:** Discordou dizendo que não é o que demonstra a presente ação fiscal, tendo em vista os significativos valores de ICMS sonogados, no montante histórico de R\$ 52.118,57 (cinquenta e dois mil, cento e dezoito reais e cinquenta e sete centavos), conforme apurado no presente Auto de Infração.

**Autuado:** *“Segundo o AI ora enfocado, teria a Autuada deixado de recolher ICMS antecipação parcial proveniente as mercadorias adquiridas fora do estado.”*

*“A ação fiscal (...) não realizou um completo trabalho de fiscalização, posto que, de forma superficial e precipitada, o DD. Auditor preferiu lançar mão de critérios subjetivos e arbitrários, a realmente encarar a realidade fática.”*

*“O que ocorreu é que existe incontestavelmente um erro na apuração do suposto crédito tributário, (...)”*

*“(...) os valores devidos pela empresa ao fisco estão parcialmente pagos (...)”*

*“(...) os valores devidos ao fisco legalmente não são conforme relatara o AI, e sim conforme [seguir] planilhas mensais e com apuração dos valores devidos em anexo, na qual tem que ser deduzidos os respectivos pagamentos que foram efetuados ao estado (...)”*

*“(...) assim como tem auto de infração por denúncia espontânea que não foi levando (sic) em consideração como crédito (...)”*

**Autuante:** Salienta que a simples visualização dos DANFES e dos Demonstrativos 1—ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA (às folhas 11 e 12 do PAF) e Demonstrativo 2—ANTECIPAÇÃO PARCIAL (às folhas 18 e 19 do PAF), não deixam margem a dúvidas quanto à correta discriminação em suas diversas Colunas, entre outras, das seguintes informações: a) notas fiscais relacionadas; b) data de entrada das mercadorias; c) CNPJ dos fornecedores; d) UF de origem das mercadorias; e) discriminação das mercadorias; f) alíquota de origem; g) valor da mercadoria; h) valor da base de cálculo; i) crédito de ICMS; j) alíquota interna aplicável; k) ICMS Pago; l) ICMS a pagar. Portanto, não se justifica a alegação do contribuinte de que houve erro na apuração do imposto, precipitação, superficialidade ou mesmo que a agente fiscal agiu de forma subjetiva e

arbitrária, visto a correta discriminação das notas fiscais envolvidas, dos seus emitentes e dos valores apurados.

Em relação ao Auto de Infração, argumenta que não restam dúvidas de que descreve minuciosamente o infrator, a infração, os dispositivos legais infringidos, as penalidades aplicadas, o local, a data e a hora da lavratura, a exigência a ser cumprida, a intimação – por Edital - para cumprir a exigência ou impugná-la dentro do prazo legal. Portanto, em relação a essa parte da argumentação do contribuinte, evidencia que a fiscalização cumpriu com todos os ditames impostos pela legislação, como larga e minuciosamente demonstrado.

Aponta que o Demonstrativo 1.1 (Pagamentos e Créditos Relativos à Antecipação TrIBUTÁRIA – Entradas, às folhas 13 e 14 do PAF) e 2.1 (Pagamentos e Créditos Relativos à Antecipação Parcial, às folhas 20 e 21, do PAF) relacionam todos os recolhimentos efetuados pelo autuado, no exercício fiscalizado, efetuados através de Documento de Arrecadação estadual (DAE) e Guia Nacional de Recolhimentos (GNRE), com código de Arrecadação da Antecipação Tributária ou da Antecipação Parcial. Diante desse fato, sustenta que não tem qualquer cabimento as alegações de que esta autuante deixou de considerar em seus Demonstrativos os valores pagos pelo autuado, espontaneamente, através de DAES, ou mesmo que tivesse deixado de considerar os créditos constantes nas Notas Fiscais, assim como os valores já lançados através de Autos de Infração, Notificações Fiscais, Denúncias Espontâneas e Débitos Declarados.

Assim, chama atenção de que todos esses valores foram devidamente lançados em campos específicos dos Demonstrativos, resultando em valor corretamente apurado, bastando que se visualizem as Planilhas apensadas. Desse modo, que diante dos próprios números trazidos a apreciação pelo defendente, não restam dúvidas quanto ao acerto da fiscalização, não cabendo qualquer reparo aos números lançados neste Auto de Infração, neste particular.

**Autuado:** *“A existência de uma escrita regular não representa um limite aos poderes de investigação do Fisco, que pode valer-se de qualquer meio de prova legal para impugnar a veracidade dos fatos nela registrados, conforme é de regra num procedimento inquisitório. Contudo, a existência da escrita regular impede a aplicação dos recursos do arbitramento e da presunção, na fase inicial da investigação, impedindo a substituição da base de cálculo primária por uma base de cálculo subsidiária. Existindo escrituração regular, o Fisco está vinculado à sua adoção como base de prova da base de cálculo primária, podendo socorrer-se de outros meios probatórios se assim julgar necessário.”*

*“De acordo com o previsto no art. 23 do Código Comercial e no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598/77, os Livros Fiscais fazem prova em favor de quem os escritura. Estes dispositivos dizem claramente que os livros laboram como elemento de prova em favor do sujeito passivo da obrigação, dos atos e fatos neles registrados e, caso comprovada a imprestabilidade ou inexistência, bem como a recusa da sua apresentação é que poderá o Fisco utilizar outras formas, dentro da previsão legal, para substituição da prova primária, de forma a obter as informações necessárias para realizar a análise, e decorrente lançamento.”*

Prossegue citando a jurisprudência, entendendo que a fiscal autuante aplicou, no caso em tela, o recurso da presunção e do arbitramento.

**Autuante:** Considerou que o defendente está totalmente equivocado, visto não ter sido aplicado ao caso a *presunção* ou mesmo o *arbitramento*, recursos que o fisco lança mão quando é impossível ou penosa a apuração direta dos fatos jurídico-tributários, e quando constatados indícios de *omissão de receitas* (saldo credor de CAIXA, passivo fictício, pagamentos não contabilizados, entre outros) ou não apresentação pelo contribuinte dos seus documentos e livros fiscais.

No presente lançamento, pontua que os valores de ICMS sonegados foram apurados a partir de técnica instituída em Lei, na forma de regime jurídico especial (Antecipação Tributária), a partir de Notas Fiscais Eletrônicas, constantes no banco de dados da Receita Federal, devidamente

lançadas na escrituração fiscal do contribuinte, tendo sido considerados os correspondentes recolhimentos e lançamentos de ICMS, constantes nos Sistemas INC e SIGAT da SEFAZ-BA, ficando patenteado o não pagamento ou pagamento a menor do ICMS da ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA e da ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Portanto, sustenta que não merecem crédito as alegações do contribuinte, devendo ser ignoradas por esse digno CONSEF.

**Autuado:** Levanta a defesa a tese de que as MULTAS aplicadas ferem dispositivos legais e constitucionais, por configurarem CONFISCO, além de ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA por parte da Fazenda Pública Estadual.

**Autuante:** Deixou de tecer comentários sobre o tema por entender que foge à sua alçada, inclusive desse nobre CONSEF.

A autuante frisa que todo o trabalho de fiscalização cingiu-se aos comandos institucionais, tendo sido aplicadas as determinações contidas na legislação que regem as matérias objeto dos levantamentos fiscais.

Pontua que a defesa não trouxe à análise qualquer elemento que pudesse fazer face aos valores apurados na presente ação fiscal, tecendo comentários genéricos e que fogem à apreciação inclusive desse CONSEF. Além, disso, que solicita revisão da fiscalização, porém deixa de indicar quais dados dos Demonstrativos merecem reparos, fato que invalida o seu pedido.

Assim, pelo exposto, a autuante evidenciou o acerto da fiscalização ao cobrar o ICMS da ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL e PARCIAL, nos moldes levantados.

Explica que os levantamentos levados a efeito, consideraram todos os pagamentos realizados tendo se baseado em Notas Fiscais Eletrônicas, lançadas na escrituração fiscal do contribuinte, e nas demais informações constantes em bancos de dados da SEFAZ-BA, especialmente os pagamentos e valores lançados em Autos de Infração, Notificações Fiscais, Denúncias Espontâneas e Débitos Declarados, constantes nos sistemas INC e SIGAT. Diante de tais fatos, evidencia-se que nada há a ser reparado ficando evidenciada a correção dos levantamentos e valores apurados, bem como a perfeita aplicação das disposições regulamentares e legais pertinentes.

Assim, considerou que os elementos trazidos à apreciação pela defesa não conseguiram elidir a pretensão do fisco.

Pelo exposto, mediante as considerações apresentadas, manteve tudo o que foi apurado na presente ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, representado por quatro infrações, imputa ao contribuinte autuado, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, a exigência do ICMS em função da falta de recolhimento e do recolhimento a menos, do imposto por antecipação ou substituição tributária, e por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no valor de R\$ 52.118,57. Cabe consignar que a multa aplicada foi de 60%, prevista no art.42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, cabendo destaque que o as ocorrências dos fatos geradores se referem aos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro, março e abril de 2016.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, liminarmente, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que:

- a) A descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática.



- b) A autuante (Agente de Tributos Estaduais) tem competência para efetuar o presente lançamento de ofício, pois o contribuinte autuado está enquadrado na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, e tendo em vista o previsto na Lei nº 11470, de 08/04/2009, que autoriza à mesma a constituir o crédito tributário decorrente da fiscalização de mercadorias em estabelecimentos de microempresa e empresa de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional. Também o art. 107, §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 3956, de 11 de dezembro de 1981, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia, assim dita: § 1º A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.
- c) Em relação a arguição de que todo agente de fiscalização na função de Auditor Fiscal inabilitado no Conselho Regional de Contabilidade – que não seja inscrito neste Órgão – na categoria de Contador, não poderia lavrar autos de infração, notificações fiscais ou de lançamentos de tributos ou contribuições, que tiverem por base, trabalhos de auditoria ou perícia contábil, não merece prosperar, visto que não existe impedimento algum para o desempenho da atividade de auditoria fiscal, pois, segundo o artigo 8º, inciso II, da Lei nº 8.210/02, que estruturou o Grupo Fisco da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, exige-se, para o ingresso no cargo de Auditor Fiscal, formação de nível superior em Administração, Ciências Econômicas, Ciências Contábeis, Direito, Engenharia, Informática, Sistemas de Informação, Ciência da Computação ou Processamento de Dados. Dessa forma, não há necessidade de habilitação específica no curso de Ciências Contábeis para exercer o cargo de auditor fiscal, como alegado pelo contribuinte. Além do mais, o auto de infração foi lavrado por Agente de Tributos Estaduais, que por força do art. 107, §§ 1º, 2º e 3º da Lei nº 3956, de 11 de dezembro de 1981, que instituiu o Código Tributário do Estado da Bahia, assim dita, estabelece: § 1º *A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*
- d) A base de cálculo foi devidamente demonstrada, inclusive como foram efetuados os cálculos, conforme planilhas às fls. 09 a 21 dos autos, cabendo na análise do mérito decidir a sua pertinência.
- e) Quanto a arguição de falta do Termo de Início de Fiscalização, segundo a autuante através de diligência realizada no endereço do autuado, foi verificado que a empresa não mais exercia no citado endereço atividade (fato não negado pelo autuado), inclusive que permitiu a lavratura da Ficha de Localização do Contribuinte (FLC) e intimação para inaptidão no cadastro de contribuintes. Ao contrário do que alega o autuado o AI lhe foi endereçado, porém não existia nenhuma atividade no local. Por esse motivo, a repartição fazendária não teve outra alternativa a não ser expedir o Edital de Intimação nº 07/2016, publicado no Diário Oficial do Estado, no dia 21/06/2016 (fl.07), conforme prevê o artigo 108, § 1º combinado com o artigo 109, III, do RPAF/99, que rezam in verbis: **Art. 108.** *A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.* § 1º *A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.* Art. 109. Considera-se efetivada a intimação: (...) III- *se efetuada por edital, 3 (três) dias após a sua publicação.* Cabe ressaltar que a legislação atribui muita importância ao Termo de Início de Fiscalização, pois, sem ele, o sujeito passivo poderia pagar o imposto espontaneamente antes do início da ação fiscal, ou ao contrário, a sua existência, inibe a espontaneidade do sujeito passivo. Portanto, o Termo de Início de Fiscalização tem uma única consequência jurídica: afastar o instituto da denúncia espontânea, sujeitando-se o contribuinte às penalidades previstas na legislação, caso reste comprovado o descumprimento da obrigação tributária. No caso, o edital substituiu o termo de início de fiscalização, inclusive ao tomar conhecimento desse edital o preposto do autuado compareceu à repartição fiscal e

assinou o auto de infração em 21/11/2016, e apresentou impugnação dentro do prazo de sessenta dias, mais precisamente em 20/01/2017.

- f) A acusação fiscal está efetivamente motivada no auto de infração, ou seja, em todos os itens estão claramente especificadas as infrações na descrição dos fatos, contendo no enquadramento legal a capitulação legal da infringência e da multa aplicada. Mais ainda, trouxe a autuante, com o Auto de Infração, os anexos, onde se tem a prova documental inerente às acusações fiscais, mais precisamente os demonstrativos, fls.09 a 21, os quais, foram colocados à disposição do autuado na forma do edital acima citado. Se de fato, conforme alegado, não é devida a exigência fiscal, ou se ocorreu erro no cálculo do débito, estas questões serão apreciadas por ocasião do mérito.

Nestas circunstâncias, o exame pontual das arguições de nulidade, bem como a análise dos autos, permite a conclusão de que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais, não cabendo violação aos principais que regem o direito administrativo ou mesmo aos específicos do processo administrativo fiscal. Pelo que, se rejeita tais arguições por não encontrar amparo em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, pelo que consta na inicial, o fulcro da autuação dos itens contemplados no auto de infração, diz respeito a falta de recolhimento e recolhimento a menos de ICMS por antecipação parcial e total, pelo autuado na condição de empresa optante do Regime do Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

No caso dos itens 01 e 02, de acordo com as peças processuais, constato que o crédito tributário é oriundo de diversas notas fiscais de compras interestaduais para comercialização efetuados pelo estabelecimento autuado e identificadas no banco de dados da Secretaria da Fazenda, deixando, assim, de recolher e recolher a menor, o ICMS devido por substituição tributária, conforme planilhas de fls. 08 a 14 constantes do presente processo, referente ao meses de setembro, as dezembro de 2015, janeiro e abril de 2016.

Verifico que o autuante atribuiu ao autuado, a falta de recolhimento e recolhimento a menor, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, com fulcro art. 289 do RICMS/BA/2012, relativa às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, ou seja, considerando que os aludidos produtos, alvo da presente imputação, encontram-se enquadrados no regime de substituição tributária interna. Esse fato está evidenciado no levantamento fiscal, acima citado, no qual o autuante aplicou MVAs para apurar a base de cálculo da substituição tributária e o imposto devido.

Por se tratar o autuado de contribuinte do Simples Nacional, ressalto que tal exigência, encontra amparo no art. 321, I, do RICMS/BA de 2012, qual seja, que o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Já os itens 03 e 04, referem-se a falta de recolhimento e de recolhimento a menor da antecipação parcial, respectivamente, sobre as aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de fora do Estado, conforme previsto no artigo 12-A à Lei nº 7.014/96, e estão fundamentados nos levantamentos de fls.16 a 21.

Dito isto, passo analisar os argumentos defensivos em relação ao mérito das imputações acima.

Observo que o trabalho fiscal foi realizado utilizando o aplicativo da Secretaria da Fazenda denominado de PRODIFE (Processador do Documento Fiscal Eletrônico) que efetua cruzamento dos dados constantes nos documentos fiscais eletrônicos (DANFES) com os pagamentos de tributos, dados cadastrais, períodos em que a empresa esteve credenciada ou descredenciada e processos administrativos fiscais, informações extraídas do sistema "INC" da SEFAZ-BA. Ou seja, o referido sistema PRODIFE, efetua o “batimento” dos dados e gera as planilhas com apuração de valores devidos, não havendo a necessidade de utilizar os livros fiscais, pois os cálculos são feitos a parte, ou seja, os valores da operação e crédito fiscal estão nos documentos fiscais, enquanto que os recolhimentos se ocorridos encontram-se no banco de dados da SEFAZ, o que foi observado pela autuante. Os dados constantes no levantamento fiscal são objetivos, o que descaracteriza o argumento defensivo de que o cálculo do imposto foi feito por presunção, citando que o AI diz respeito a levantamento de omissão de saídas.

Logo, a apuração do imposto obedeceu a sistemática do PRODIFE, foi feita de forma criteriosa na medida em que aponta todos os dados dos documentos fiscais, número, data, unidade de origem, descrição dos produtos, CFOP, NCM, valor da operação, imposto calculado, crédito fiscal, recolhimento efetuado e diferença a recolher.

Quanto a diligência requerida na defesa, entendo que os elementos dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados, tornando-se despiciendo o objeto da diligência ou perícia requerida, motivo pelo qual, com fulcro no art.147, inciso I, do RICMS/97, indefiro o pedido do autuado. Cabe ressaltar que no endereço do autuado cadastrado na SEFAZ ele não foi localizado, o que tornaria sem sentido baixar o processo em diligência para este fim. O autuado já trouxe as provas que possui para elidir a autuação. Sendo assim, caberia ao autuado ter trazidos aos autos as demais provas que permitisse a confirmação de suas alegações.

No que concerne à multa pelo descumprimento da obrigação principal neste processo, o sujeito passivo considerou que as multas aplicadas nos percentuais de 75% e 100%, são excessivas e afigura-se em confisco. Observo que a multa aplicada foi de 60%, cujo percentual, amolda-se aos casos dos autos, devendo ser a mesma ser mantida, por está prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e quanto a alegação de que é confiscatória, o artigo 167, I, do RPAF/99 retira do órgão julgador administrativo apreciar tal questão, não cabendo também cancelá-la ou reduzi-la. Sobre a atualização monetária, referente a juros de mora sobre o ICMS atualizado e correção monetária, ante a previsão legal, não compete a este órgão julgador analisar sua constitucionalidade.

Quanto ao resumo geral dos meses de julho/2015 a abril/2016, contendo os valores pagos, valores devidos, apresentados no corpo da defesa, fl. 38, este por si só não é capaz de elidir os levantamentos produzidos pela fiscalização.

No que tange aos documentos acostados pelo autuado às fls.39 a 57, comparando-se com o levantamento fiscal de fls.09 a 21, constato o seguinte.

#### Infrações 01 e 02

A divergência principal entre os dois demonstrativos, é que o autuado deixou de computar na base de cálculo a MVA, por se tratar mercadorias (Portas NCM 4418.10.00) oriunda de outras unidades da Federação e submetidas ao regime de substituição tributária. Já no que se refere aos recolhimentos efetuados, o autuante considerou todos os valores que se encontram no sistema da SEFAZ. Porém, deixou de considerar os valores recolhidos pelos emitentes dos documentos fiscais nos Estados de origem, os quais, foram apresentados na defesa, fls.45/48, 52/55 e 57.

Cabível, então excluir dos valores apurados pela fiscalização recolhidos no Estado de origem, quais sejam:

**Infração 01 – 07.21.01**

MÊS ANO	VALORES AUTUADOS	VL. DE RECº COMPROVADOS NA DEFESA						
		NF 341	NF 346	NF 354	NF 457	NF 458	NF 465	SOMA
set/15	1.404,21							1.404,21
nov/15	10.055,98	- 476,75	- 651,83	- 1.294,86				7.632,54
jan/15	2.034,72							2.034,72
mar/15	7.434,97				- 1.353,00	- 383,76	- 924,96	4.773,25
TOTAL	20.929,88	- 476,75	- 651,83	- 1.294,86	- 1.353,00	- 383,76	- 924,96	15.844,72

**Infração 02 – 07.21.02**

PERÍODO	VALORES AUTUADOS
out/15	4.207,32
dez/15	888,24
mar/15	20.344,96
TOTAL	25.440,52

Assim, a infração 01 fica reduzida para o valor de R\$ 18.506,44 e mantida a infração 02, no valor de R\$ 25.440,52.

**Infrações 02 e 03**

Observo que as mercadorias (madeira, telhas e madeiras serradas), constante no levantamento de fls.18/19, não estão enquadradas no regime de substituição, razão porque a fiscalização exigiu o imposto a título de antecipação parcial que deixou de ser paga, e recolhida a menor.

Considerando que na defesa o autuado não apresentou qualquer documento contrário à exigência fiscal, ficam mantidos os débitos nos valores de R\$4.002,34 e R\$1.745,83.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$49.695,13, conforme demonstrativo de débito abaixo:

INFRAÇÕES	VALORES INICIAIS	VALORES AUTUADOS
01 - 07.21.01	20.929,88	15.844,72
02 - 07.21.02	25.440,52	25.440,52
03 - 07.21.03	4.002,34	4.002,34
04 - 07.21.04	1.745,83	1.745,83
TOTAL	52.118,57	47.033,41

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **192378.3028/16-6**, lavrado contra **S. M. LOPES – ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.033,41**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR