

A. I. N° - 233085.0035/18-1  
AUTUADO - CMS ESPORTE E NÁUTICA LTDA.  
AUTUANTE - PAULO SÉRGIO NEVES DA ROCHA  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/07/2019

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0062-01/19**

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** O autuado, na peça defensiva, ficou adstrito às alegações de nulidades do lançamento. Nada disse quanto ao mérito da autuação, exceto que em face das nulidades arguidas, foi prejudicado no seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Infração subsistente. Não acolhida a decadência arguida. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/12/2018, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$329.254,93, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS, imputada ao autuado: *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, 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 referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.*

Período de ocorrência: fevereiro, julho, outubro a dezembro de 2013, fevereiro a abril, junho a novembro de 2015, fevereiro a abril, junho a novembro de 2016, maio a dezembro de 2017.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fls. 98 a 122. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Registra que além do Auto de Infração em questão, também foi lavrado, no mesmo dia e horário o Auto de Infração nº 233085.0034/18-5, pelo mesmo Agente de Tributos, com identidade de O.S. nº 506161/2018, relativo à mesma infração e aos mesmos períodos, como se pode observar na cópia em anexo (Doc. 02).

Assevera que o Auto de Infração em questão não é proveniente de fiscalização no estabelecimento da empresa, uma vez que segundo o autuante a empresa não foi localizada, motivo pelo qual a fiscalização acabou sendo efetuada à sua revelia.

Alega que não tendo a oportunidade de apresentar toda a documentação necessária para o Agente de Tributos, ele acabou arbitrando a base de cálculo para cobrança do imposto objeto da autuação, acrescido de multa de 60%. Acrescenta que uma parte da exigência fiscal se encontra decaída tendo em vista que se passaram mais de 05 anos entre a data da ocorrência dos fatos geradores, janeiro a novembro de 2013, e a data da ciência em 14/12/2018.

Ressalta que ao compulsar a documentação que lastreou o Auto de Infração em questão, percebe-se que esta não é suficiente para comprovar, com segurança, o recolhimento a menos do ICMS, razão pela qual se vale da presente impugnação.

Argui, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por conta da falta de intimação na pessoa do seu sócio sobre o início da fiscalização, o que ofende os arts. 28, I, e 108, ambos do RPAF.

Diz que como se pode observar na descrição dos fatos do Auto de Infração em questão, o Agente de Tributos, antes de lavrá-lo, havia localizado o sócio da empresa, o Senhor Cristiano Magarão Souza, mas acabou se olvidando para o fato de lhe enviar qualquer intimação via postal, a fim de formalizar o início da fiscalização.

Aduz que desse modo, em razão do referido senhor, supostamente, não ter lhe dado nenhum

retorno, acabou o autuante intimando a empresa, sobre o início da fiscalização, por edital. Desta forma, não tendo a empresa comparecido para prestar esclarecimentos, a fiscalização acabou sendo efetuada à sua revelia, com os dados constantes nos cadastros da Sefaz-BA.

Afirma que ao deixar de intimar, via postal, o sócio da empresa, o Agente de Tributo acabou violando o quanto previsto no art. 28, inciso II e no art. 108, ambos do RPAF. Reproduz os referidos artigos.

Salienta que da leitura dos artigos supracitados, nota-se que a empresa foi gravemente prejudicada, em razão da violação dos seus direitos previstos no art. 2º do RPAF, quais sejam: da legalidade objetiva, da verdade material e da garantia de ampla defesa.

Ressalta que de forma extremamente contraditória, após a lavratura do Auto de Infração em questão, em vez de o Agente de Tributos ter intimado a empresa por edital, acabou enviando intimação via postal para o sócio senhor Cristiano Magarão Souza, como se pode observar no comprovante colacionado (Doc. 03). Ou seja, adotou o procedimento no qual ele deveria ter realizado quando do início da fiscalização, mas acabou se olvidando.

Conclusivamente, diz que em razão da impossibilidade que teve em acompanhar a fiscalização e consequentemente de se defender das supostas acusações, requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, com fulcro no inciso II do art. 18 do RPAF, cuja redação reproduz.

Argui, ainda, a nulidade do Auto de Infração, na forma do art. 18, II do RPAF, por desrespeito ao quanto previsto no art. 40 do mesmo RPAF.

Consigna que conforme informado linhas acima, além do Auto de Infração em questão, também foi lavrado, no mesmo dia e horário o Auto de Infração nº 233085.0034/18-5 pelo mesmo Agente de Tributos, com identidade de O.S. nº 506161/2018, relativo à mesma infração e aos mesmos períodos (2013 a 2017), como faz prova a cópia colacionada (Doc. 02).

Menciona que como se sabe, o *caput* do art. 40 do RPAF traz a possibilidade de o preposto fiscal lavrar mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado. Entretanto, o parágrafo único deste mesmo artigo prevê uma exceção para esta regra, que consiste na impossibilidade de lavrar mais de um Auto de Infração caso o valor seja igual ou superior a R\$ 200.000,00, razão pela qual, na oportunidade, deverá ser lavrado um único Auto de Infração com esta infração. Reproduz o aduzido artigo 40 do RPAF.

Sustenta que desse modo, o Agente de Tributos não poderia ter lavrado dois Autos de Infração relativos à mesma infração e aos mesmos períodos, uma vez que juntos os dois perfazem a vultosa quantia histórica de R\$480.219,36 e total de R\$910.117,00. Ou seja, muito superior ao limite estabelecido pelo parágrafo único, do art. 40 do RPAF, que é de R\$ 200.000,00. Observa que o parágrafo único traz expressamente a palavra “sempre”, razão pela qual não há exceções a essa regra.

Diz que dessa forma, sendo o lançamento tributário um ato vinculado, com previsão expressa na lei, não poderia o autuante ter procedido a fiscalização de maneira diversa, tendo em vista a existência de regras de direito formal que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito tributário. Ressalta também que a análise apartada das autuações impede os Julgadores de vislumbrarem possível *bis in idem*, no que tange à única infração lançada no Auto de Infração em questão, bem como no mencionado Auto de Infração nº. 233085.0034/18-5, tendo em vista que a infração e os períodos são idênticos, ensejando assim vícios insanáveis na apuração.

Conclusivamente, consigna que em razão da flagrante violação ao seu direito de defesa, previsto no art. 2º do RPAF, requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, com fulcro no inciso II, do art. 18, do RPAF.

Argui, também, a nulidade do Auto de Infração em virtude de ausências de documentação capaz de lastreá-lo. Invoca e reproduz o artigo 18, IV do Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999 (RPAF):

Diz que da leitura do supramencionado artigo, nota-se que são nulos os lançamentos de ofício

quando as provas para embasar a autuação não são suficientemente seguras, o que se observa autuação ora impugnada.

Frisa que o Agente de Tributos arbitrou a base de cálculo para a apuração do imposto supostamente devido, razão pela qual o ICMS fora lançamento por ofício, subsumindo o quanto descrito na citada norma.

Alega que o autuante, sem sequer visitar a empresa, constatou a suposta infração, sem elementos materiais que fossem capazes de comprovar as suas alegações, razão pela qual nota-se que os documentos anexados à autuação são insuficientes para elucidar o fato com segurança.

Afirma que assim sendo, resta demonstrado que o autuante se valeu unicamente de presunções para lavrar o Auto de Infração em questão, tendo assim deixado de adotar outros roteiros de fiscalização.

A respeito dessa falta de elementos capazes de comprovar o quanto descrito na infração, transcreve excertos do voto proferido no julgamento do Auto de Infração nº 206952.0286/07-1–Acórdão nº 0324-11/09.

Ressalta que na mesma linha dos ditames acima, tem-se o artigo 112 do CTN que prevê que a lei tributária ao aplicar sanções ao contribuinte deve ser interpretada da maneira mais favorável a este, ou seja, quer dizer que para se imputar uma penalidade não deve haver dúvidas quanto à ocorrência de determinadas situações. Reproduz o referido dispositivo legal.

Aduz que desse modo, não havendo provas contundentes acerca do quanto alegado pelo autuante, resta caracterizado que o Auto de Infração foi lavrado a partir de conclusões subjetivas, o que não pode vir a ser admitido em hipótese alguma por esta Junta de Julgamento Fiscal, sob pena de se estar punindo o contribuinte de forma leviana.

Salienta que nessa senda, este CONSEF decidiu pela nulidade do Auto de Infração em caso semelhante ao presente, conforme ementa do Acórdão CJF Nº 0011-11.08 que transcreve.

Conclusivamente, requer a nulidade do Auto de Infração em lide, tendo em vista a ausência de provas. Acrescenta que pelo princípio da eventualidade, caso se entenda que o Auto de Infração em questão não é nulo, passará a demonstrar que a alíquota do imposto foi aplicada equivocadamente.

Alega a ocorrência da decadência dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013.

Consigna que como se sabe, o artigo 107-A do COTEB foi revogado, em 29/11/2014, pela Lei de nº 13.199/14, motivo pelo qual o referido artigo não deveria ter sido aplicado, já que a autuação foi lavrada em data posterior à apontada revogação. Acrescenta que como forma de comprovar o quanto descrito acima, passará a ora Impugnante a demonstrar o caráter interpretativo do artigo 8º da Lei nº 13.199/14, e a sua aplicação ao presente caso.

Diz que conforme já aludido, a não previsão do disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, no Código Tributário da Bahia, levantava dúvidas entre os operadores do direito do Estado a respeito do início da contagem do prazo decadencial a ser utilizado para tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Observa que o art. 8º da Lei nº 13.199/14, por sua vez, extinguiu todas as dúvidas existentes, ao revogar o tratamento genérico dado pelo COTEB a esta questão. Diz que deste modo, percebe-se que não houve a criação de uma nova disposição, na verdade, a revogação apenas consolidou a aplicação das regras gerais do CTN, já existentes.

Assevera que não existiu inovação. Consigna que o sentido finalístico da norma não foi o de alterar o sistema jurídico tributário, apenas o legislador se limitou a esclarecer dúvidas atinentes ao dispositivo anterior, permitindo o bom emprego do CTN.

Ressalta que se dúvida havia, e tanto havia que o próprio legislador resolveu fazer outra lei para espantar as obscuridades e ambiguidades existentes, resta evidente que o art. 8º da Lei nº 13.199/14 tem função interpretativa e como tal, merece efeito retroativo, com fulcro no art. 106, I do CTN.

Reproduz o referido dispositivo do CTN.

Observa que se sabe que, para ser considerada interpretativa, a lei não pode criar direito novo, pois, caso contrário, teria seu caráter interpretativo questionado.

Salienta que a matéria apresentada não decorre de uma construção acadêmica desprovida de fundamentação jurídica. Neste sentido, invoca e reproduz posicionamento do Ministro Luiz Fux ao tratar do tema no Recurso Especial nº 1.147.633.

Sustenta que no caso em tela, não houve criação de novo direito, mas apenas elucidou-se que a regra do CTN, a respeito do prazo decadencial das exações, deveria prevalecer, sendo, portanto, incorreto afirmar a existência de alguma criação ou modificação de direito por meio da revogação do art. 107-A. Acrescenta que o doutrinador Thiago Figueiredo Lima segue este entendimento, conforme transcrição que apresenta.

Indaga qual o sentido finalístico da revogação do art. 107-A do COTEB, senão a integração do sistema jurídico vigente. Diz que de fato, esta revogação operou-se em favor da segurança jurídica e, portanto, a Lei nº 13.199/14, em seu art. 8º, apenas declarou direitos já assegurados pelas normas gerais do CTN no seu art. 150, § 4º.

Ressalta que nada obstante o legislador afirme que a aplicação retroativa da lei interpretativa se faz desde que ela seja expressamente definida como tal, esta posição já foi totalmente superada.

Observa que não é necessária a declaração expressa, afirmado ter a lei caráter interpretativo, pois, como bem afirma o jurista Paulo Lacerda: “*seria exagero exigir que a declaração seja inserida no corpo da própria lei (...)*”.

Assevera que eventuais alegações a respeito da inconstitucionalidade do art. 106, I, não merecem atenção, tendo em vista a posição do Supremo Tribunal Federal sobre a retroatividade da lei tributária interpretativa, conforme reprodução que apresenta do STF - ADI-MC: 605 DF, Relator: CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 23/10/1991, TRIBUNAL PLENO, Data de Publicação: DJ 05-03-1993 PP-02897 EMENT VOL-01694-02 PP-00252.

Salienta que a Lei nº 13.199 de 28/11/14 previu algumas modificações na ordem tributária do Estado da Bahia, notadamente no que tange às Leis nºs 3.956/81, 6.348/91, 7.014/96, 12.617/12 e 12.620/12.

Destaca que o art. 8º da supracitada lei, que determinou a revogação do art. 107-A do Código Tributário da Bahia, trouxe um importante reconhecimento de matéria até então duvidosa.

Diz que desse modo, essa revogação extinguiu grande celeuma existente dentro do sistema tributário estadual. Isto porque o art. 107-A estabelecia um prazo quinquenal genérico para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, destoando das regras gerais fixadas pelo Código Tributário Nacional, como se pode ver na reprodução que apresenta.

Afirma que o Código Tributário da Bahia, ao regular os prazos decadenciais, apenas incorporou o disposto no art. 173, I do Código Tributário Nacional, olvidando-se da regra consubstanciada no art. 150, § 4º.

Consigna que efetivamente o CTN regula o instituto da decadência de maneira específica a depender do lançamento ao qual a exação se sujeita, sendo evidente, pois, que caberia ao COTEB fazer o mesmo, seguindo as normas gerais do Código Tributário Nacional. Neste sentido, reproduz o art. 150, § 4º do CTN.

Afirma que assim sendo, se a modalidade de lançamento é por homologação, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data de ocorrência do fato gerador.

Ressalta que o Código Tributário da Bahia não previa tal contagem, o que suscitava grandes discussões no cenário da advocacia baiana. Todavia, o impasse foi solucionado com a Lei nº 13.199/14 que, ao revogar o art. 107-A do COTEB, concretizou uma adequação material da legislação baiana ao ordenamento tributário pátrio.

Frisa que hodiernamente, pois, utilizam-se as regras gerais do CTN para referida contagem dos prazos decadenciais. Alega que tendo sido intimado apenas em 14/12/2018 para pagar diferenças

de ICMS, é certo que os lançamentos anteriores a 14/12/2013 já se encontram decaídos. Acrescenta que corroborando com o entendimento acima exposto, este CONSEF, em duas ocasiões, já reconheceu a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme o Acórdão nº 0050-04/16 proferido pela 4ª JJF, e o Acórdão nº 0046-01/16 proferido pela 1ª JJF, cujos excertos dos votos reproduzidos.

Assinala que da leitura dos trechos reproduzidos, nota-se que há duas premissas, quais sejam:

- a) *no acórdão 15-8 os Ilustres Julgadores consideraram que a revogação do art. 107-A do COTEB se aplica aos Autos de Infração lavrados após a apontada revogação ocorrida em 29/11/2014; e*
- b) *no acórdão 15-1 os Ilustres Julgadores decidiram no sentido de que não haveria nem porque se falar em retroatividade, pois após a revogação do artigo 107-A do COTEB seria como se esta norma nunca tivesse existido no ordenamento jurídico baiano, já que desde a sua criação era inconstitucional por violar a norma prevista no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal.*

Ressalta que a real intenção da norma revogadora foi a de evitar que o Estado da Bahia continuasse sofrendo com inúmeras derrotas acerca deste assunto no âmbito do Poder Judiciário, já que estava tendo um enorme prejuízo financeiro em razão dos honorários sucumbenciais que estava tendo que pagar, já que a jurisprudência dos Egs. Tribunais Superiores são favoráveis aos contribuintes.

Afirma que desse modo, não se aplicando a norma revogadora retroativamente, estar-se-á indo de encontro à sua real intenção, bem como continuará causando um grave prejuízo às finanças do Estado da Bahia, haja vista que, provavelmente, no âmbito do Poder Judiciário o presente Auto de Infração irá ser “derrubado”, já que os fatos geradores em questão estão todos decaídos.

Acrescenta que como forma de reforçar o quanto descrito nas linhas acima, destaca outro precedente proferido pelo CONSEF/BA, no Acórdão nº 0107-12/16 proferido pela 2ª CJF, nos autos do Auto de Infração nº 110123.0006/14-0.

Observa que tanto a própria Procuradoria Geral do Estado da Bahia, quanto o CONSEF-BA, estão de acordo que a revogação ocorrida nos artigos do COTEB se aplicam aos Autos de Infração lavrados posteriormente, como ocorreu no presente caso onde a lavratura se deu em 10/12/2018.

Conclusivamente diz que desse modo, seja na instância administrativa, seja na judicial, é incontroversa a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que houve o recolhimento a menor do ICMS (Apurações de ICMS apontada pelo próprio Agente de Tributo em anexo – Doc. 04), razão pela qual não se pode admitir que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial seja superior a 05 anos, razão pela qual espera a exclusão dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013, uma vez que os mesmos já ultrapassaram o limite de 05 anos.

Prosseguindo, alega a impossibilidade de combater o mérito do Auto de Infração devido às diversas nulidades ocorridas no momento da sua lavratura.

Alega o impugnante que conforme demonstrado minuciosamente nas linhas acima, no momento da lavratura do presente Auto de Infração o Agente de Tributos acabou cometendo diversas nulidades, as quais acabam por impossibilitar que possa exercer, de forma plena, o seu direito do contraditório e da ampla defesa.

Consigna que diante das mencionadas nulidades deixará de combater o mérito da autuação tendo em vista que os vícios procedimentais acabaram comprometendo a legalidade do lançamento.

Ressalta que nos anexos que compõem a autuação inexiste qualquer discriminação acerca dos cálculos realizados para se obter os resultados apontados, de forma a detalhar os valores dos documentos, o ICMS devido a título de antecipação parcial, as alíquotas aplicadas, os créditos fiscais, etc. Ou seja, nota-se que na autuação constam apenas valores totais que entende como devidos, sem qualquer discriminação da forma de apuração do imposto tido como devido, o que acaba por ir de encontro ao quanto previsto no inciso IV do art. 18 do RPAF, o qual diz que é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

Alega que caso optasse por abordar o mérito, acabaria sendo gravemente prejudicado, por conta da violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, na medida em que a autuação traz insegurança quanto à infração efetivamente apurada, suas ocorrências e dos valores apontados, o que acaba por esbarrar no quanto previsto no inciso II do art. 18 do RPAF, o qual diz serem nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade do Auto de Infração, com fulcro nos incisos II e IV do art. 18 do RPAF, em razão da violação aos artigos 28, inciso II, 40, parágrafo único e 108 todos do RPAF. Requer, ainda, pelo princípio da eventualidade, que seja reconhecida a ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 14/12/2013, devido ao fato de terem se passado mais de 05 anos entre a data do fato gerador, janeiro a novembro de 2013, e a data de sua ciência em 14/12/2018.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.136 a 140). Contesta a alegação defensiva de que a fiscalização ocorreu à revelia da empresa. Afirma que tal alegação não corresponde à verdade dos fatos e pela busca incessante, por sua parte, de localizar a empresa a ser fiscalizada, através da Ordem de Serviço nº 506161/2018 que lhe foi designada.

Explica que como primeiro procedimento, dirigiu-se ao endereço físico da empresa, e, após pesquisas pela vizinhança, *google*, telefones cadastrados, referência nos cadastros da SEFAZ (nada tem a ver com próximo ao Jockey Club). Diz que num posto de gasolina onde outrora teria funcionado a empresa, o frentista asseverou que o autuado funcionou em Galpão contíguo ao Posto de Gasolina. Acrescenta que na foto da internet o local do autuado não corresponde.

Continuando, diz que ato contínuo, telefonou para o número cadastrado na SEFAZ como sendo da empresa, no caso (71)3378-7443, e atendeu na empresa ALESSANDRA ANDRADE SANTANA, Inscrição Estadual nº 132.273.228, onde foi informado que tal empresa seria da cunhada do autuado, o que diz ser “muita coincidência”, que também opera no mesmo ramo comercial da empresa do cunhado. Esclarece que deixou o recado com o Contador desta, que disse que conhecia os senhores Cristiano Magarão e Roberval Santos, sócios do autuado, e que iria passar o recado para os mesmos apresentarem os documentos solicitados pela fiscalização. Diz se tratar de ledo engano. Os referidos senhores não se apresentaram. Preferiram desatender, mais uma vez o Fisco estadual, para não ter que arcar com a antecipação tributária, já de valor elevado.

Assinala que em cumprimento à fiscalização, por conta da não obediência ao solicitado, foi lavrada a FICHA DE LOCALIZAÇÃO DO CONTRIBUINTE, na forma do artigo 27, I do Regulamento do ICMS vigente à época da fiscalização, tornando-o INAPTO ao prosseguimento de atividades mercantis, justamente para ele aparecer e prestar contas perante ao Fisco. Acrescenta que o contribuinte foi intimado pelo Edital nº 93/2018, fl. 07 dos autos.

Diz o autuante que para evitar que o contribuinte providenciasse a reinclusão indevida, pois está sem endereço físico, inclusive, e reinclusão pode ser feita até pela internet, precaveu-se e lançou as pendências restritivas do mesmo no Programa de Gerenciamento da Fiscalização (PGF), âmbito interno da SEFAZ-BA, para que todos os setores fiquem a par do problema.

Observa que comprovando a tentativa de elidir o fisco, o contribuinte tentou a reinclusão fora de seu domicílio, que seria na INFRAZ VAREJO, indo para a IFMT Metro (Inspetoria Fiscal de Mercadorias em Trânsito, sendo que o colega desta Inspetoria que verificava novo pleito do contribuinte de reinclusão, lhe consultou, que relatou ao mesmo toda a problemática, não operacionalizando a solicitação.

Afirma que dessa forma, totalmente descabida a alegação de falta de notificação, pois, adrede as tentativas de localização, houve a lavratura da FLC e da publicação via Edital, no Diário do Executivo, sendo, portanto, cumprido o artigo 108 do RPAF, com a intimação por meio eletrônico, bem como a publicação física no Diário Oficial do Estado da Bahia.

Sustenta o autuante que inexiste nulidade prevista no artigo 18 do RPAF, pois foi cumprido, rigorosamente, e mais até, o disposto no artigo 108 do mesmo diploma legal.

No tocante à alegação defensiva de que fez duas autuações para a mesma infração, indo de encontro ao artigo 40 do RPAF, o autuante diz que tal afirmativa não condiz com a realidade, haja vista os três Autos de Infração versam sobre três infrações distintas conforme relaciona abaixo:

1. *AUTO DE INFRAÇÃO 2330850035/18-1 INFRAÇÃO 07.21.03 Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS antecipação parcial; Valor total R\$616.790,25;*
2. *AUTO DE INFRAÇÃO 2330850034/18-5. INFRAÇÃO 07.21.04 Recolhimento de ICMS antecipação parcial; Valor total R\$293.326,75;*
3. *AUTO DE INFRAÇÃO 2330850036/18-8. INFRAÇÃO 17.02.01 Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS declarado referente ao Regime especial Unificado de Arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional; Valor total R\$444.932,27;*

Afirma que dessa forma são três Autos de Infração para três infrações distintas, tudo em consonância com o devido processo legal, na forma prevista no artigo 40 do RPAF.

Assevera que não procede a alegação defensiva de que, pelo fato da falta de exame da contabilidade, utilizou-se do arbitramento para as autuações, pois estas foram feitas, na falta e/ou recolhimento a menos de antecipação, nas Notas Fiscais eletrônicas do autuado, e a arrecadação deste, extraída do sistema da SEFAZ/BA, no caso o SIGAT/INC, redundando em planilha bem discriminada de apuração do ICMS Antecipação, muito bem substanciada.

Assinala que para a apuração de ICMS Simples Nacional, também foi realizada em cima de dados eletrônicos, no caso Notas Fiscais de entrada e saídas eletrônicas, de relatório extraído das administradoras de cartão de crédito, e do próprio PGDAS do contribuinte.

Afirma que o artigo 112 do CTN não se aplica ao Auto de Infração em tela, haja vista que inexiste dúvida nos quatro incisos mencionados. Ou seja, hodiernamente, a fiscalização está muito bem alicerçada em dados eletrônicos, descabendo falar-se em arbitramento como nos tempos de outrora. Acrescenta que desse modo, tal assertiva não procede.

No que tange à alegação defensiva de que há diversas inconsistências do Auto de Infração, pois o autuante não apurou a correta entrada das mercadorias, mas foi apurado pela data de emissão das notas de entradas, contesta esta alegação dizendo que o impugnante para elidir a infração não juntou um demonstrativo sequer, nem as páginas do livro Registro de Entradas atinentes as mesmas, não se desincumbindo do seu ônus de provar o contrário.

Relativamente à alegação defensiva de ocorrência da decadência dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013, afirma o autuante que também não merece guarda, pois a contagem do termo a quo começa-se no primeiro dia do exercício seguinte à apuração do imposto, ou seja, a partir de 01/01/2014, estaria prescrita (sic), pois em 31/12/2018, e o Auto de Infração foi lavrado em 10/12/2018.

Acrescenta que o lançamento, segundo o art. 142 do CTN, é um ato administrativo vinculado que vai constituir o crédito tributário, existindo três tipos: a) de ofício; b) por declaração; e c) por homologação.

Consigna que o lançamento por homologação, que é aquele em que o contribuinte faz praticamente tudo, ou seja, o grau de contribuição dele é de 100% ficando para o Fisco apenas a homologação, que é o “concordo” do ente federativo com o valor declarado e pago pelo contribuinte. Observa que no caso o contribuinte declara as informações necessárias ao cálculo do tributo e ele mesmo é que gera a guia de recolhimento do tributo. Registra que são tributos que se sujeitam ao lançamento por homologação o ICMS, IPI, IR, CSLL, PIS, COFINS, entre outros.

Salienta que a decadência, segundo o art. 173, *caput*, do CTN é a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário após 5 anos, cujo termo inicial dependerá da forma como se realiza o lançamento.

Menciona que segundo Hugo de Brito Machado, (2015, p.223) “podemos definir a decadência como a extinção da relação jurídica obrigacional tributária entre o Fisco e o contribuinte pelo

*decurso de determinado tempo sem que a Fazenda Pública exerça o direito de constituir o crédito tributário”.*

Friza que conforme o modo de lançamento do tributo será a regra para a contagem do prazo decadencial. Diz que para os tributos que se submetem ao lançamento por homologação em que o sujeito passivo fez todo o procedimento, mas não pagou, ou seja: realizou as obrigações acessórias, mas deixou de cumprir a obrigação principal, e também para os tributos sujeitos ao lançamento de ofício e também por declaração a regra para contagem do prazo decadencial é a do art. 173, I, do CTN, cuja redação reproduz.

Observa que o termo “exercício seguinte” pode ser entendido como “ano seguinte”, ou seja, se o fato gerador ocorreu em 03 de março de 2010, o termo inicial da contagem do prazo decadencial conforme a regra do art. 173, I, CTN, será em 01 de janeiro de 2011, ou seja, no primeiro dia do ano subsequente àquele em que ocorreu o fato gerador. O prazo começaria a correr também em 01 de janeiro de 2011 se o fato gerador ocorresse em 31 de dezembro de 2010. Consigna que naquele caso o Fisco tem, além do prazo de 05 anos para o cômputo da decadência, quase um ano de “bônus”.

Afirma o autuante que a autuação está estribada em lei ordinária, com *status* de Lei Complementar, no caso a Lei nº 5.172/66, o Código Tributário Nacional, não se interpretando, pois, a hermenêutica desenvolvida pelos colegas que desenvolveram a peça contestatória. Acrescenta que a jurisprudência colacionada, da mesma forma, não se aplica.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração, com imposição da multa de 75%, nos termos da lei.

## VOTO

Inicialmente, não acolho a arguição defensiva de nulidade do Auto de Infração por ausência de intimação sobre o início da ação fiscal para os sócios, assim como, também, ocorreu com a lavratura do Auto de Infração.

Isso porque, na realidade, o esforço e empenho da Fiscalização no intuito de localizar a empresa e os seus sócios, foi bem discorrido pelo autuante na Informação Fiscal. Conforme esclarecido pelo autuante adrede as tentativas de localização, houve a lavratura da FLC e da publicação via Edital, no Diário Oficial do Estado da Bahia, portanto, cumprido o artigo 108 do RPAF, com a intimação por meio eletrônico e a publicação no Diário Oficial do Estado da Bahia.

Quanto à nulidade por ter sido desrespeitada a determinação do art. 40 do RPAF/BA/99, em face da lavratura de três Autos de Infração sobre o mesmo tema, não vejo como prosperar a pretensão defensiva de nulidade do lançamento, haja vista que, conforme esclarecido pelo autuante e consta nos autos, os três Autos de Infração versam sobre infrações distintas, portanto, inexistindo o aduzido desrespeito ao estabelecido no referido artigo, cuja redação é a seguinte:

*Art. 40. O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado.*

*Parágrafo único. Sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.*

No tocante à nulidade por ausência de documentação para lastrear a autuação, também não merece acolhimento à pretensão defensiva, haja vista que o levantamento levado a efeito pelo autuante considerou as Notas Fiscais eletrônicas recebidas pelo autuado, os recolhimentos efetuados pelo autuado constantes no sistema SIGAT da SEFAZ/BA, conforme planilhas acostadas aos autos, fls. 17 a 27.

Diante do exposto, não acolho as preliminares de nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de invalidar o lançamento de ofício em questão.

O impugnante argui como prejudicial de mérito a ocorrência da decadência dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013. Alega que foi intimado em 14/12/2018, para pagar diferenças de ICMS, sendo certo que os lançamentos anteriores a 14/12/2013, se encontram decaídos, com fundamento no § 4º, do artigo 150 do CTN.

A ocorrência da decadência por um longo tempo tornou-se uma matéria tormentosa no âmbito deste CONSEF, haja vista que, invariavelmente, as decisões sempre apontaram no sentido de inocorrência da decadência, por se considerar a contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, e não no prazo previsto no § 4º, do art. 150 do mesmo diploma legal.

Após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: *Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.* Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Seguindo essa linha de entendimento, considerando que a acusação fiscal é de falta de recolhimento do imposto, não há que se aplicar a contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da data de ocorrência do fato gerador, na forma prevista no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), mas sim a partir do primeiro dia do exercício seguinte na forma determinada pelo art. 173, I do CTN.

Por certo que a orientação jurídica da Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, nos termos do Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, afasta qualquer dúvida sobre a contagem do prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, não cabendo, desse modo, discussão sobre a revogação do artigo 107-A do COTEB para aplicação do art. 150, § 4º do CTN, conforme aduzido pelo autuado.

Diante disso, não acolho a decadência arguida.

No mérito, verifico que o autuado não trouxe ou apresentou juntamente com a peça defensiva qualquer elemento que pudesse elidir a autuação.

Em verdade, o impugnante alega, apenas, a impossibilidade de combater o mérito do Auto de Infração devido às diversas nulidades ocorridas no momento da sua lavratura.

Aduz que nos anexos que compõem a autuação, inexiste qualquer discriminação acerca dos cálculos realizados para se obter os resultados apontados, de forma a detalhar os valores dos

documentos, o ICMS devido a título de antecipação parcial, as alíquotas aplicadas, os créditos fiscais, etc. Ou seja, nota-se que na autuação constam apenas valores totais que entende como devidos, sem qualquer discriminação da forma de apuração do imposto tido como devido, o que acaba por ir de encontro ao quanto previsto no inciso IV, do art. 18 do RPAF, o qual diz que é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

Alega que caso optasse por abordar o mérito, acabaria sendo gravemente prejudicado, por conta da violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, na medida em que a autuação traz insegurança quanto à infração efetivamente apurada, suas ocorrências e dos valores apontados, o que acaba por esbarrar no quanto previsto no inciso II, do art. 18 do RPAF, o qual diz serem nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa.

As nulidades arguidas foram objeto de análises, conforme consignado linhas acima, sendo todas ultrapassadas, portanto, não acolhidas.

Os demonstrativos elaborados pelo autuante identificam os cálculos realizados para se obter os resultados apontados, detalhando os valores dos documentos, o ICMS devido a título de antecipação parcial, as alíquotas aplicadas, os créditos fiscais, contrariamente ao alegado pelo autuado.

Entretanto, cumpre observar que na planilha elaborada pelo autuante, acostada à fl. 27, foi considerado o limite de 4% no cálculo do imposto devido, o que resultou na redução do valor do crédito tributário indevidamente, haja vista que a condição para usufruir das reduções do valor a pagar no cálculo do ICMS devido por antecipação parcial, por microempresas e empresas de pequeno porte, constantes nos artigos 274 e 275 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, é que o pagamento ocorra no prazo regulamentar, portanto, não sendo possível considerá-las na exigência mediante Auto de Infração, haja vista que não houve recolhimento do imposto no prazo regulamentar.

Contudo, como não é possível haver o agravamento da infração no lançamento de ofício originariamente lavrado, o que ocorreria se esta Junta de Julgamento Fiscal refizesse os cálculos desconsiderando o limite de 4% concedido pelo autuante, a infração é procedente no valor de R\$329.254,93, conforme apontado no Auto de Infração.

Nos termos do artigo 156 do RPAF/BA/99, recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de realização de nova ação fiscal, para exigência do crédito tributário referente ao valor dado como desconto nos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** do Auto de Infração nº **233085.0035/18-1**, lavrado contra **CMS ESPORTE E NÁUTICA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$329.254,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de maio de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA- JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR