

**PROCESSO** - A. I. Nº 232299.0003/18-4  
**RECORRENTE** - FRANCISCO FABIANO SAMPAIO BARRETO - EPP  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0029-01/19  
**ORIGEM** - INFAS SEABRA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/12/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0227-12/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Autuado elide parcialmente a autuação. Alegações defensivas acolhidas parcialmente pela autuante, na Informação Fiscal, resultaram em redução do débito. Restou comprovada, na sessão de julgamento, a alegação defensiva atinente à existência no levantamento levado a efeito pela autuante, de Notas Fiscais canceladas. Excluídos da autuação os períodos alcançados pela decadência. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do julgamento da 1ª JJF pela Procedência em Parte do Auto de Infração em lide, lavrado em 27/09/2018, para formalizar a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$20.529,57, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS, imputada ao autuado: *Efetuou o recolhimento a menor 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: março, junho outubro de 2013, abril, junho, setembro e outubro de 2014, janeiro a abril, junho a novembro de 2015, janeiro e fevereiro de 2016.

A 1ªJJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe:

**VOTO**

*Versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de recolhimento a menor 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.*

*Inicialmente, cumpre consignar que não vislumbro no lançamento de ofício em questão vício ou falha aduzida pelo impugnante, capaz de atingir a sua validade. A conduta infracional imputada ao autuado encontra-se com clareza e objetividade. Claramente se identifica a infração, o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito. O motivo e a motivação se encontram perfeitamente observados e identificados no lançamento. Inexiste a alegada ocorrência do bis in idem, haja vista que a acusação fiscal diz respeito a recolhimento a menos do imposto devido. Ou seja, sobre determinado fato gerador ocorrido está se exigindo a diferença do imposto que, no entendimento da Fiscalização é devido pelo autuado. Não está se exigindo o imposto devido por duas vezes para um mesmo fato gerador.*

*Quanto à alegação defensiva de nulidade do lançamento, em face de a própria autuante ter consignado na Informação Fiscal que detectara algumas das falhas apontadas pelo autuado após o Auto de Infração ser recepcionado junto ao sistema SLCT, mais precisamente, no momento em que colhera a ciência do contribuinte na unidade fazendária, fato que comunicou a “administração local” que se manifestou por não adotar quaisquer providências acerca do cancelamento e/ou alteração do mesmo, restando-lhe tão somente comunicar*

*tal decisão ao contribuinte e orientá-lo a exercer o seu direito de defesa, por certo que não pode prosperar a pretensão defensiva.*

*Isso porque, as falhas porventura existentes no lançamento válido são objeto de análise e decisão do órgão julgador, podendo, por sua natureza, implicar em nulidade do ato de lançamento ou em conversão do feito em diligência para possível saneamento.*

*Não acolho, portanto, a nulidade arguida, haja vista que foram observados os princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, consoante o art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, bem com os requisitos exigidos no referido diploma regulamentar processual, especialmente o seu art. 39.*

*O autuado argui a ocorrência da decadência. Alega que a autuante lhe atribuiu, em setembro de 2018, a prática de infração relativa ao período de março de 2013 e junho de 2013, deixando de observar que decaiu o direito da Fazenda Estadual de constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, como reiteradamente vem decidindo o CONSEF.*

*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.*

*A análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS, permite concluir que, no caso de Auto de Infração referente a recolhimento a menos do imposto – como no presente caso -, a contagem do prazo decadencial se dá a partir da ocorrência fato gerador, com fundamento no § 4º, do art. 150 do CTN.*

*No presente caso, considerando que os fatos geradores ocorreram em 31/03/2013 e 30/06/2013, e a ciência do contribuinte se deu em 08/10/2018, efetivamente, ocorreu a decadência desses períodos da autuação, cabendo, desse modo, a exclusão dos valores exigidos atinentes a estes dois meses, no caso R\$1.306,42 e R\$1.136,72, respectivamente, totalizando o valor de R\$2.443,14.*

*No mérito, relativamente à alegação defensiva de que, não obstante a empresa no ano de 2015 se encontrar enquadrada como microempresa, fazendo jus ao desconto integral de 60%, a autuante no demonstrativo que elaborou aplicou equivocadamente o desconto de 20%, em verdade, não assiste razão ao impugnante, haja vista que, de fato, estava enquadrado na condição de Empresa de Pequeno Porte e não Microempresa.*

*Conforme explicado pela autuante e consta nos autos, o autuado em 2015 se encontrava inscrito na condição de Empresa de Pequeno Porte, conforme fl. 45 do PAF, tendo auferido receita superior a R\$360.000,00, limite admitido para microempresa, conforme previsto no art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006, e § 1º, do artigo 16 da mesma Lei Complementar.*

*A autuante esclareceu que considerando o princípio da razoabilidade e em nome do bom senso, obedeceu ao que determina a LC 123/2006 em seu art. 16, § 1º, não apenas ao desconsiderar o desconto indevidamente utilizado no exercício 2015, mas, também, ao considerá-lo nos demais exercícios quando a empresa estava inscrita sob a condição de EPP e efetuou o recolhimento do imposto como microempresa, usufruindo do desconto previsto no artigo '274 porque a receita efetivamente declarada não foi superior ao limite e porque o contribuinte foi apenado por tal prática por meio da Notificação Fiscal nº 2322990013/18-0. 12.*

Dessa forma, como em 2015, o autuado se enquadrava na condição de Empresa de Pequeno Porte não fazia jus ao desconto de 60%.

No que concerne à alegação defensiva de que foi concedido indevidamente o desconto de 20%, vejo que também assiste razão a autuante, haja vista que o artigo 274 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, estabelece o referido desconto tanto às microempresas como às empresas de pequeno porte, independentemente da receita bruta e desde que o imposto seja recolhido no prazo regulamentar.

Quanto à alegação defensiva referente às notas fiscais que foram objeto de cancelamento, no caso as Notas Fiscais nºs 840; 842; 3009; 2706; 1673; 1678 e 2421, colacionadas pelo defendente às fls. 100; 101; 105; 110; 134; 135 e 170 dos autos, assiste razão ao impugnante quanto aos cancelamentos aduzidos.

A consulta realizada pelos Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal no sistema “Portal da NF-e” s , permitiu constatar o seguinte:

- Nota Fiscal nº. 3009 - foi cancelada conforme consta no referido sistema “Portal da NF-e” . Cabe a exclusão no mês de outubro de 2013 do valor exigido de R\$436,94, referente a esta Nota Fiscal;
- Nota Fiscal nº. 2706 - foi cancelada conforme consta no referido sistema “Portal da NF-e”. Cabe a exclusão no mês de fevereiro de 2016 na totalidade do valor exigido de R\$66,59%, já que neste mês a exigência diz respeito exclusivamente a esta Nota Fiscal, conforme planilha elaborada pela autuante;
- Nota Fiscal nº. 1673 – foi cancelada conforme consta no referido sistema “Portal da NF-e”. Cabe a exclusão no mês de setembro de 2014 do valor exigido de R\$862,45, referente a esta Nota Fiscal;
- Nota Fiscal nº. 1678 - foi cancelada conforme consta no referido sistema “Portal da NF-e”. Cabe a exclusão no mês de setembro de 2014 do valor exigido de R\$862,45, referente a esta Nota Fiscal;
- Nota Fiscal n. 2421 - foi cancelada conforme consta no referido sistema “Portal da NF-e”. Cabe a exclusão no mês de agosto de 2015 do valor exigido de R\$476,98, referente a esta Nota Fiscal.

Quanto à Nota Fiscal nº. 840, independentemente do cancelamento, o período objeto da autuação, no caso março de 2013, foi alcançado pela decadência, descabendo, desse modo, a exigência.

No tocante à Nota Fiscal nº 842 de 15/03/2013 (fl. 100), assiste razão a autuante quando diz que não foi arrolada na autuação.

Relativamente à Nota Fiscal nº 2717 de 14/06/2013, a autuante acertadamente excluiu da autuação em razão de as mercadorias terem sido devolvidas por meio da Nota Fiscal de Entrada nº 2847.

No tocante à alegação defensiva, atinente às Notas Fiscais que acobertaram a aquisição de mercadorias destinadas a uso e/ou consumo nºs 136061; 136660; 3364130 e 3363062, conforme esclarecido pela autuante, apenas as Notas Fiscais nºs 136061 e 3364130 foram arroladas na autuação, razão pela qual excluiu referidas notas fiscais no novo Demonstrativo de Débito que elaborou.

Quanto à Nota Fiscal nº 5670 de 30/06/2015, a autuante esclareceu que arrolou indevidamente na autuação, haja vista que se trata de mercadorias para uso, no caso peças veículos automotores, de modo que procedeu a devida exclusão.

Acolho as correções e ajustes realizados pela autuante na Informação Fiscal, que resultaram na redução do valor do ICMS exigido para R\$17.268,07, conforme novos demonstrativos que elaborou acostados às fls. 263/264.

Contudo, com a exclusão a exclusão do valor de R\$2.443,14 referente aos períodos alcançados pela decadência, no caso 31/03/2013 e 30/06/2013 e a exclusão do valor de R\$2.066,00 referente às Notas Fiscais cujos cancelamentos restaram comprovados, a infração é parcialmente procedente no valor de R\$12.649,72, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/10/2013	866,85
30/04/2014	654,94
30/09/2014	233,24
31/10/2014	2.016,91
31/01/2015	890,72
28/02/2015	1.610,01
31/03/2015	1.240,96
30/04/2015	308,22
31/07/2015	428,54
31/08/2015	1.430,63
30/09/2015	203,09
31/10/2015	2.279,40

30/11/2015	166,21
31/01/2016	320,02
<b>TOTAL</b>	<b>12.649,74</b>

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.*

A recorrente interpôs Recurso Voluntário articulando as seguintes razões de defesa.

Afirma restar materializado nos autos, através da documentação juntada na defesa conforme doc. 07, bem como da própria confissão do fiscal que a empresa estava enquadrada formalmente como microempresa no ano de 2015, devendo sim ter direito ao desconto de 60% conforme desconto previsto no Decreto nº 13.780/12.

Contesta que não é possível o desenquadramento de ofício no bojo da ação fiscal sem qualquer intimação da empresa, sob o pálido argumento do princípio da razoabilidade e do bom senso alegado pelo autuante, tal procedimento fere totalmente o devido processo legal. Assim, a decisão de Junta deve ser reformada para declarar equivocado o desconto de 20% aplicado pelo fiscal durante o ano de 2015 para aplicar o desconto de 60%.

Cita o art. 112 do CTN e roga pela aplicação do princípio do *in dubio pro contribuinte*.

Aponta que a função fiscal deve estar sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

A autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como bem está expresso no seguinte trecho da Revista dos Tribunais. Transcreve.

Complementa que a função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade.

Nesse sentido, não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público.

Frisa que a justificativa do fiscal para aplicar o desconto de 20% e não de 60% conforme descontos previstos no Decreto nº 13.780/12, no ano de 2015, viola totalmente o Devido Processo Legal, haja vista que a empresa no referido ano estava enquadrada na condição de Microempresa e tal enquadramento foi comprovado através do documento de nº 07 juntado na Defesa.

O fiscal alega que em face do princípio da “razoabilidade e do bom senso” verificou no bojo da autuação fiscal que supostamente a empresa teria auferido receita superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) considerando a mesma do bojo da ação fiscal empresa de pequeno porte e por conta deste fato, no ano de 2015 aplicou o desconto de 20%.

Neste tocante, entende a recorrente que se realmente fosse verificado que a empresa não poderia mais estar enquadrada como microempresa a mesma deveria ter sido notificada para apresentar defesa e acaso houvesse uma comprovação real do fato deveria ser imposta penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Assim, não houve qualquer desenquadramento formal, inclusive a empresa possui documentação juntada aos autos comprovando que a mesma no ano de 2015 era enquadrada como MICROEMPRESA.

Requer a nulidade e, se assim não entender, que decida pela sua IMPROCEDÊNCIA em apreço pela inobservância do devido processo legal tudo em face das razões de Defesa acima expostas.

Este é o relatório.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário, visa a reforma da decisão proferida pelo Órgão Julgador de origem, reiterando a recorrente que, no exercício de 2015, estava enquadrada formalmente como

microempresa, sendo garantido o seu direito ao desconto de 60% no pagamento da antecipação parcial, em conformidade com o disposto no art. 273 do RICMS/BA, (Decreto nº 13.780/12), vigente à época.

Requer a nulidade do Auto de Infração, por entender que não seria possível o desenquadramento de ofício, no bojo da ação fiscal, sem qualquer intimação da empresa, ferindo, portanto, o princípio da razoabilidade e do bom senso no exercício do processo legal.

De logo, sinalizo que o alegado desenquadramento de ofício não apresenta qualquer elemento material ou formal, que demonstre que a informação ali contida seja inverídica. Ademais, os argumentos vinculados abordam questões de mérito que serão oportunamente analisadas.

Da análise dos elementos constantes do presente Auto de Infração, entendo que estão presentes todos os pressupostos de validação do processo. Não vislumbro, portanto, a ocorrência de falhas que pudessem macular a integralidade da autuação, já que estão caracterizados a infração, o infrator e o montante devido, e foram bem entendidos pelo recorrente, como demonstra a própria defesa inicial e o Recurso ora apreciado.

Não há que se falar, portanto, em não observância ao Princípio da Reserva Legal, pois a infração foi compreendida e a exigência fiscal está em devida consonância com o processo legal.

Pelo exposto, verifico que não há vícios que comprometam a eficácia da autuação fiscal, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV, do artigo 18 do RPAF/99, rejeito a arguição de nulidade.

Avançando na análise do mérito, importante de logo analisar os dispositivos vinculados à lide, o que na oportunidade transcrevo abaixo:

*RICMS/BA: Art. 2º Inscrever-se-ão no Cadastro de Contribuintes, antes de iniciarem suas atividades: I - na condição de MICROEMPRESA, o contribuinte que se enquade como tal nos termos do Capítulo II da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006;*

*O art. 273 foi revogado pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 01/01/16. Redação originária, efeitos até 31/12/15: "Art. 273. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições oriundas de estabelecimentos industriais, de produtos por eles fabricados, realizadas por contribuinte inscrito na condição de microempresa, fica concedida uma redução de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto, na hipótese de o contribuinte efetuar o recolhimento no prazo regulamentar."*

*Lei Complementar 123/2006. Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:*

*I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);*

Em Informação Fiscal, o fiscal autuante afirma que a autuada não faz jus ao desconto de 60% conferido às microempresas, quando do pagamento da antecipação parcial, visto que no exercício de 2014, auferiu receita superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), limite, portanto, admitido para microempresa, conforme previsto junto ao Art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006, e, ainda, § 1º, do Art. 16 da mesma Lei Complementar.

Afirma inclusive o fiscal autuante, que a recorrente consta registrada junto ao Cadastro de Contribuintes do ICMS do estado da Bahia, como contribuinte de pequeno porte, conforme fl. 45 dos autos.

Entendeu o fiscal autuante, que deveria ser aplicado o percentual de 60% apenas para o período em que de fato a autuada tenha auferido receita até o limite previsto em Lei Complementar.

Assim, explica o Autuante, que se amparou no princípio da razoabilidade, pois, apesar de ter desconsiderado o desconto indevidamente utilizado pela recorrente no exercício 2015, considerou o desconto dado às microempresas nos demais exercícios de 2016 e 2017, ainda que constasse no

cadastro da recorrente o porte de empresa de pequeno porte.

Concluo, portanto, que a infração foi toda ela amparada pelo princípio da verdade material, e em todo o processo, restou comprovado que a Receita Bruta do contribuinte no ano-calendário de 2014, foi superior ao limite previsto para microempresas, e que, portanto, em 2015 a recorrente não poderia se enquadrar na situação prevista no art. 273 do RICMS/BA, (Decreto nº 13.780/12), vigente no exercício de 2015.

Persiste, portanto, a infração, já que o autuado, à época da autuação, estava revestido na característica de empresa de pequeno porte, e nessas circunstâncias, foi corretamente exigido o ICMS- antecipação parcial, conforme preceitua o art.274 do RICMS/BA.

Do exposto, voto NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário, e pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232299.0003/18-4, lavrado contra FRANCISCO FABIANO SAMPAIO BARRETO - EPP, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$12.649,72, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VISLAS BOAS – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS