

A. I. Nº - 232948.0008/17-3  
AUTUADO - ARTEMP ENGENHARIA LTDA.  
AUTUANTE - AVELINO PEREIRA DOS SANTOS FILHO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13/08/2020

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0101-03/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Aplicada a decadência às ocorrências da infração 02, conforme Parecer da PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0. Contribuinte logra êxito em elidir as ocorrências da acusação fiscal no tocante a infração 01. Infração insubstancial. Não acolhidas nulidades arguidas. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/12/2016, exige crédito tributário no valor de R\$81.439,70, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 1.** - 07.15.01 – falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas a comercialização, no mês de outubro de 2011, no valor de R\$30.664,07 acrescido da multa de 60%;

**Infração 2.** - 07.15.02 –recolhimento a menos do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas a comercialização, nos meses de janeiro, março, setembro e novembro de 2011, no valor de R\$50.775,63 acrescido da multa de 60%;

O autuado impugna o lançamento fls.52/126. Transcreve a acusação fiscal. Afirma que estabelecida e domiciliada na Travessa 1 Francisco Pereira Coutinho, Lote 05, Quadra 14, Pituaçu, CEP – 41.740-460, em Salvador, capital do Estado da Bahia, vem, por conduto de seus representantes legais, *infra* assinados, indicar o endereço referido para fins das futuras comunicações de estilo, sob pena de nulidade, apresentar sua defesa, ao infundado auto de infração fiscal epigrafado, pelas razões fáticas e de direito enunciadas e requerer, após o devido saneamento do processo administrativo fiscal em testilha, remeta-o em vetor diretivo para uma das Juntas de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda do Estado da Bahia – CONSEF, sob o desiderato de instaurar a cognição exauriente, em primeira instância administrativa, que o presente caso conclama e requer, através da luminária de uma sonora especial reflexão a ser instaurada, caso, o Auditor Fiscal estadual não exerça seu nobre e respeitável juízo de reconsideração e considere nulo/improcedente a exação fiscal injustamente imposta, à defendant. Registra que vem ofertar, suas razões de defesa, ao auto de infração fiscal sob epígrafe, através do seu esmero de costume, ao refúgir e destacar a plena nulidade/improcedência da autuação imposta.

Sintetiza os fatos que resultaram no auto de infração, registrando que foi intimado para apresentação de livros, documentos e arquivo magnético por mensagem eletrônica, em 11/05/2015, sendo que tal exigência fiscal, diante da quantidade de documentos fiscais exigidos, exercícios de 2010 a 2014, restou reiterada e prorrogada para os 20 (vinte) dias do mês de maio de 2015.

Comenta que ato contínuo, em 21/05/2015, atendeu ao quanto requisitado, através de correspondência eletrônica enviada e atestada pelo fisco do Estado, tendo em vista haver exarado

sua ciência, ao receber os elementos fiscais postos à sua disposição. Acrescenta que nova intimação foi enviado à autuada, desta vez datada de 25/08/2015, ou seja, após 03 (três) meses da anterior intimação, quando o Auditor do Estado da Bahia reiterou alguns documentos, bem como requisitou novas informações. Comenta que de forma extemporânea, ao encerrar o ano cívil de 2016, ou seja, em 30 de dezembro de 2016, mais de 01 (um) ano e 06 (seis) meses após o início da fiscalização, sobressaltada percebeu a lavratura de uma acusação de infração fiscal contra si perpetrada, com a entrega do auto de infração em destaque.

Afirma que, diante de inúmeros aspectos aqui tratados e desenvolvidos nas razões de defesa fiscal, não lhe sobrou qualquer outra oportunidade, a não ser a oferta a este Conselho Fazendário Estadual – CONSEF, das suas indagações ora pontuadas, ao destacar a plena e total nulidade da autuação que lhe foi atribuída. Registra a tempestividade de sua peça defensiva.

Afirma que, uma vez identificada qualquer mácula no lançamento *ex-officio* vergastado, por conveniência e oportunidade de quem tem o dever primaz de ser o arauto da legalidade, dentro de um verdadeiro Estado democrático de direito, como se reconhece e autoproclama a República Federativa do Brasil, a nulidade da autuação deve ser proclamada, por ser de justa súplica.

Aduz que as nulidades genéricas que contaminam o auto de infração como um todo, eivando-o da inconsistência, ao clamar seja decretada sua ampla e inteira nulidade.

Em primeiro lugar, diz que a nulidade integral do auto de infração deve ser aclamada, pois o centurião do fisco estadual utilizou o antigo regulamento do ICMS do Estado da Bahia, diploma caduco, decreto de n. 6.284/97, para enquadramento legal das supostas infrações fiscais cometidas. Acrescenta que o citado decreto n. 6.284/97 foi inteiramente revogado, pelo nascente decreto n. 13.780/2012 – RICMS, conforme o seu art. 494 que reproduz.

Segundo, assevera que não existe no PAF a prorrogação da fiscalização. Cita o comando regulamentar impresso pelo § 1º do art. 28 do RPAF/99, que determina o prazo para que o procedimento fiscalizatório seja concluído.

Diz que o procedimento fiscalizatório desbordou das indicações regulamentares, pois o seu deflagrar promovido pela mensagem eletrônica que refletira o termo de intimação para apresentação de livros, documentos e arquivo magnético, enviada ao contribuinte aos 11 (onze) dias de maio de 2015, até a ciência do auto de infração, datada de 30/12/2016, houve o transcurso de mais de 19 (dezenove) meses, o que significa noutro dizer, que a fiscalização imposta deveria ter sido renovada por, pelo menos, 06 (seis) novas vezes. Frisa que jamais ocorreram tais prorrogações, ou, no mínimo, à contribuinte nunca houve qualquer informação e/ou intimação, através de algum termo específico, de renovação do procedimento fiscalizatório analisado.

Terceiro, caso não haja prosperidade na decretação da nulidade do auto de infração pretendida, há que se ventilar, prejudicial de mérito à autuação lavrada, qual seja, a decadência da pretensão fiscal exigida, ao lume da legislação pátria. Argui a decadência do crédito tributário, visto que no caso em apreço, está se discutindo o tributo ICMS, classificado como imposto de lançamento por homologação, pois a legislação tributária atribui ao sujeito passivo desta exação fiscal a obrigação de antecipar o seu recolhimento, para posterior homologação pela autoridade administrativo-fiscal.

Neste sentido, diz encontrar-se estabelecido o instituto da decadência do direito potestativo da autoridade fiscal, em exigir o tributo plasmado no auto de infração vergastado, através da impossibilidade, pelo transcurso do prazo, da efetivação do lançamento do crédito tributário *ex-officio* pretendido, como brinda o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Traz à colação, entendimento firmado pela Procuradoria Geral do Estado – PGE, através do incidente de uniformização nº 2016.194710-0, ao corroborar com estas linhas de apelação fiscal e considerar caduca a pretensão fiscal do ICMS a partir de 05 (cinco) anos da ocorrência do seu fato gerador, como alardeia o § 4º do art. 150 do CTN.

Portanto, entende que se deve declarar a improcedência da integralidade da atuação, pelo fato da pretensão fiscal direcionada à autuada estar descolorada e sem potência, diante do manifesto vírus da decadência, a ser reconhecida por esta Corte Fazendária.

No mérito, diz que a infração 01 lhe atribuiu hipotética ausência de pagamento referente à antecipação parcial do ICMS de mercadorias adquiridas de outras unidades Federativas, durante o mês de outubro de 2011. Diz que esta infração está coimada por vício irreparável, seja de sua inteira nulidade, seja de sua improcedência integral.

Afirma que não há se falar em ausência de recolhimento de ICMS, como se percebe do DAE anexado ao processo, no valor de R\$ 33.406,89. Diz que o citado DAE código “2175”, refere-se ao recolhimento da antecipação parcial da competência de outubro/2011, mas emitido com erro material/formal, já que destacou, de maneira equivocada, o período de referência de nov/11, mas doutro modo, se refere, sem qualquer dúvida ao mês de outubro de 2011.

Aduz que tal fato se observa, tanto pela data de recolhimento do ICMS, ocorrido em 25 de novembro de 2011, o que não poderia se referir a fatos geradores ocorridos nesse mês, quanto pelo demonstrativo de apuração parcial do mês de outubro de 2011 em destaque, juntado ao PAF. Salienta que nos termos do § 2º do art. 282 do NCPC, a nulidade não será declarada, visto que no mérito a declaração de improcedência é favorável à contribuinte. Diz que tal intelecção aplica-se exatamente ao caso ora guerreado, pois, como se mostrará, a integralidade não somente desta infração 01, mas também, o auto de infração lavrado, é improcedente, em função das considerações a serem exploradas, a respeito do crédito tributário ora pretendido.

Frisa que o auto de infração em disputa não se sustenta, e, cabe sinalizar uma divergência básica e genérica, mas fundamental, critério esse, que se repete não unicamente na infração 01 ora alvejada, mas em todos os meses da infração 02 discorrida, ao gerar a impressão de haver ocorrido ausência e/ou diferença de recolhimento do tributo – ICMS reclamada.

Comenta que o demonstrativo elaborado pelo guardião estadual, tomou como base, a data de emissão das notas fiscais relacionadas, ao menosprezar o critério da data da entrada da mercadoria no seu estabelecimento, como prestigia o § 2º do art. 332 do decreto n. 13.780/2012. Explica que tendo em vista a divergência instaurada, realizou esforço no sentido de atestar a improcedência total do auto de infração vergastado. Enfatiza que com o recolhimento do ICMS, pontuado no valor de R\$ 33.406,89, já seria suficiente para o decreto da improcedência da autuação, visto que o fiscal estadual, hipoteticamente, encontrou ausência de recolhimento no valor de R\$ 30.664,07. Aduz que a pretensão da fiscalização não possui bases sólidas, pois, variegados aspectos devem ser observados, a elidir completamente, o crédito tributário ora surzido.

Observa que uma série de notas fiscais consideradas no levantamento fiscal adentraram no recinto do seu estabelecimento, somente no mês de novembro de 2011, o que evidencia a improcedência do lançamento no mês de outubro de 2011 pretendido. Tais elementos fiscais, cuja base de cálculo não pertence ao interregno mensal ora analisado, trazem consigo o valor de ICMS no total de R\$9.849,16, que deve ser extirpado do *quantum* exigido pelo auditor fiscal.

Informa que a tabela que elabora é capaz de discriminar as notas fiscais e os itens de mercadorias que entraram em seu estabelecimento, em novembro de 2011, mas foram erroneamente lançados pelo fisco, em outubro de 2011. Junta aos tomos processuais, tanto o seu demonstrativo analítico de cálculo da antecipação parcial do mês de novembro de 2011, quanto o respectivo DAE de recolhimento, para verificação do lançamento das notas fiscais consideradas pelo auditor fiscal em seu demonstrativo.

Assevera que as divergências por aí não param de ser sinalizadas. Desta feita, variegadas operações realizadas são incapazes de gerar ICMS a título de antecipação parcial, a despeito do autuante as haver considerado no auto de infração exarado. Neste sentido, tampouco as remessas em garantia, com ICMS de R\$ 136,29 deveriam constar da pretensão fiscal embutida no auto de

infração alvejado. E o que não dizer, sobre as notas fiscais canceladas, incapazes de gerar dívida de ICMS, em qualquer circunstância, o que torna inválida a pretensão tributária, no valor de R\$1.438,22. De igual forma, aduz que o ICMS exigido no valor de R\$ 345,69, em função da aquisição de imobilizado, teria o condão de participar desta exigência fiscal perpetrada contra os seus interesses. Na linha do mesmo refletir, as entradas de mercadorias para uso e consumo, com valor de ICMS de R\$ 954,84.

Informa que outro aspecto interessante, e deveras importante, é a indevida tributação a nível da antecipação parcial do ICMS, na aquisição de mercadorias para utilização em prestação de serviços, ou seja, em obras, manutenção e instalação de máquinas realizadas, no valor de R\$6.714,24, como mostra o demonstrativo anexado aos tomos do processo. Acrescenta que a juntada das respectivas notas fiscais, a sua tributação na apuração do diferencial de alíquota das mercadorias adquiridas para bens de uso e consumo, com o seu respectivo recolhimento, são capazes de eliminar a pretensão fiscal combatida.

Aduz que, também não se pode exigir ICMS de antecipação parcial, no valor de R\$ 21,80, sobre notas fiscais enquadradas no regime de substituição tributária. Em igual sentido, notas fiscais substituídas em montante de R\$825,96 não poderiam compor o crédito tributário exigido no auto de infração farpeado. Melhor esclarecendo: diz que o fornecedor das mercadorias emitiu NF n. 58.837 de venda futura, realizando a lavra em seguida, de 02 (duas) notas fiscais de remessa, quais sejam, as de nºs 58.865 e 59.1297. O contribuinte rejeitou tal operação e o provedor das referidas mercadorias, realizou processo de devolução com a NF 59.889, de emissão própria. Portanto, descabe a cobrança de ICMS reivindicada pelo fisco estadual.

Por fim, nota que resto de material ou sucata, não poderia nunca, sofrer a incidência de ICMS, no montante de R\$963,63, como revela a nota fiscal de transferência n. 01, emitida pela filial cearense da Artemp Engenharia Ltda., para a sua matriz, com a informação no campo de “*informações complementares*”. Sustenta que não poderia haver nova tributação, pois quando do envio das mercadorias da matriz para a filial/CE da autuada, já ocorreria a tributação devida do ICMS.

Observa que, ao serem realizadas as exclusões discorridas, o próprio levantamento fiscal indica a base de cálculo de incidência do ICMS, em face da aquisição de mercadorias sujeitas à antecipação parcial no mês de outubro de 2011, no valor de R\$ 9.414,25. Assevera que a improcedência integral do auto de infração, em relação ao mês de outubro de 2011 pode ser, diante do exposto, demonstrada conforme tabela que elabora.

Após reproduzir a infração 02, diz que também não se sustenta, em relação a cada um dos meses analisados pelo auditor fiscal estadual. Entretanto, sinaliza uma divergência básica e genérica, mas de fundamental importância, critério esse, que se repete em todos os meses, ao gerar a impressão de haver ocorrido a ausência de recolhimento do tributo – ICMS reclamada.

Explica que o demonstrativo elaborado pelo guardião estadual tomou como base, a data de emissão das notas fiscais relacionadas, ao menosprezar o critério da data de entrada da mercadoria no seu estabelecimento, como prestigia o § 2º do art. 332 do decreto n. 13.780/2012.

Explica que o fisco estadual encontrou ausência de recolhimento de ICMS no valor de R\$16.734,18, pois apurou suposto valor de débito do imposto estadual de R\$113.190,66 nas operações sujeitas à incidência da antecipação parcial, abatendo o montante recolhido de R\$96.456,48, como descortina, a tabela extraída do demonstrativo fiscal que produziu.

Frisa que a pretensão da fiscalização, não possui bases sólidas, ao ponto de não poder ancorar o edifício de sua construção fiscal, pois, variegados aspectos devem ser observados, ao elidir completamente o crédito tributário ora surzido.

Nota que uma série de notas fiscais consideradas no levantamento fiscal adentraram no recinto do estabelecimento da contribuinte somente no mês de fevereiro de 2011, o que evidencia a improcedência do seu lançamento no mês de janeiro de 2011 pretendido. Tais elementos fiscais, cuja base de cálculo não pertence ao interregno mensal ora analisado, trazem consigo o valor de

ICMS no total de R\$53.798,09 que deve ser extirpado do *quantum* exigido pelo auditor fiscal. Elabora tabela que discrimina as notas fiscais e os itens de mercadorias, que entraram no seu estabelecimento em fevereiro de 2011, mas foram erroneamente, em janeiro de 2011 considerados. Junta aos tomos processuais, tanto o seu demonstrativo analítico de cálculo da antecipação parcial do mês de fevereiro de 2011, quanto o respectivo DAE de recolhimento, para verificação do lançamento das notas fiscais consideradas pelo auditor fiscal em seu demonstrativo.

Esclarece que o mesmo ocorreu em relação à NF 71.411, com imposto devido e recolhido no valor de R\$ 12,35, mas cuja entrada, somente ocorreu, em março de 2011. Prossegue afirmando que as seguintes entradas de mercadorias, jamais poderiam constar do débito fiscal pretendido:

- a) para uso e consumo da contribuinte, com valor de ICMS DE R\$ 1.173,56;
- b) as remessas em garantia, com ICMS DE R\$ 237,03;
- c) as notas fiscais canceladas, incapazes de gerar dívida de ICMS, no valor de R\$1.531,59;
- d) o ICMS exigido no valor de R\$ 1.664,83, em função da aquisição de imobilizado;
- e) o ICMS, na aquisição de mercadorias para utilização em prestação de serviços, ou seja, em obras, manutenção e instalação de máquinas realizadas pela contribuinte, no valor de R\$ 10.615,79. Salienta que faz a juntada das respectivas notas fiscais e a sua tributação na apuração do diferencial de alíquota das mercadorias, adquiridas para bens de uso e consumo, com o respectivo recolhimento, são capazes de eliminar a pretensão fiscal combatida.

Explica que ao serem realizadas as respectivas exclusões discorridas, o próprio levantamento fiscal indica a base de cálculo de incidência do ICMS, no mês de janeiro de 2011, valor de R\$44.157,41. Sintetiza via planilha, a improcedência integral do auto de infração, em relação ao mês de janeiro de 2011.

Comenta que o centurião fiscal estadual, supostamente, encontrou ausência de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 18.230,39, pois apurou hipotético valor de débito do imposto estadual de R\$ 43.830,71, abatendo o montante recolhido de R\$ 25.600,32, como traduz, em linhas inaugurais, a tabla extraída do seu demonstrativo fiscal que produz.

Repete estes argumentos para o mês de janeiro/2011 conforme segue:

- a) uma série de notas fiscais consideradas no levantamento fiscal adentraram no recinto do estabelecimento somente no mês de abril de 2011, o que evidencia a improcedência do lançamento no mês de janeiro de 2011 pretendido. Tais elementos fiscais, cuja base de cálculo não pertence ao interregno mensal ora analisado, trazem consigo o valor de ICMS no total de R\$27.242,56, que deve ser extirpado do *quantum* exigido pelo auditor fiscal;
- b) aponta notas fiscais e itens de mercadorias que entraram no estabelecimento da defendantem em abril de 2011, mas foram erroneamente em março de 2011 considerados;
- c) as entradas de mercadorias para uso e consumo, com valor de ICMS de R\$ 685,53;
- d) as remessas em garantia, com ICMS de R\$ 433,22;
- e) as notas fiscais canceladas, incapazes de gerar dívida de ICMS, no valor de R\$ 19,41;
- f) a aquisição de mercadorias para utilização em prestação de serviços, ou seja, em obras, manutenção e instalação de máquinas, no valor de R\$3.170,32. Diz juntar as respectivas notas fiscais e a tributação na apuração do diferencial de alíquota das mercadorias adquiridas para bens de uso e consumo, com o seu respectivo recolhimento;
- g) as notas fiscais em processo de devolução, (1) a NF 31.909 foi emitida incorretamente, conforme sua NF de devolução n. 36.688; (2) a NF 38.056 também exarada de forma errada, com devolução pela NF 41.621; e, por fim, (3) a NF 83.024, devolvida pela NF 8006. Elabora tabla afirmando ser impossível a cobrança de ICMS no valor de R\$ 1.385,35.

Para o mês de setembro de 2011, diz que o servidor do fisco estadual, encontrou ausência de recolhimento de ICMS no valor de R\$ 8.356,82, pois apurou suposto valor de débito do imposto de R\$ 35.283,65 nas operações sujeitas à incidência da antecipação parcial, abatendo o montante recolhido de R\$ 26.926,83.

Alerta para as seguintes inconsistências no levantamento fiscal:

- a) notas fiscais consideradas que adentraram no recinto do estabelecimento, somente no mês de outubro de 2011, o que evidencia a improcedência do seu lançamento no mês de setembro de 2011 pretendido. Tais elementos fiscais, cuja base de cálculo não pertence ao interregno mensal ora analisado, trazem consigo o valor de ICMS no total de R\$19.619,69, que deve ser extirpado do *quantum* exigido pelo auditor fiscal;
- b) as remessas em garantia, com ICMS de R\$ 182,39;
- c) o valor de R\$194,15, em função da aquisição de imobilizado;
- d) as entradas de mercadorias para uso e consumo da contribuinte, com valor de ICMS de R\$60,36;
- e) a aquisição de mercadorias para utilização em prestação de serviços, ou seja, em obras, manutenção e instalação de máquinas realizadas pela contribuinte, no valor de R\$ 5.751,12.

Afirma que ao serem realizadas as respectivas exclusões discorridas, o próprio levantamento fiscal indica a base de cálculo de incidência do ICMS, pela aquisição de mercadorias sujeitas à antecipação parcial do mês de setembro de 2011, no valor de R\$ 9.275,93. Diz que o servidor do fisco, encontrou ausência de recolhimento de ICMS no valor de R\$7.454,24, pois apurou débito do imposto de R\$ 82.840,39, abatendo o montante recolhido de R\$ 75.386,15.

Para o mês de novembro de 2011, registra o que segue:

- a) uma série de notas fiscais consideradas no levantamento fiscal adentraram no estabelecimento no mês de dezembro de 2011.
- b) as entradas de mercadorias para uso e consumo, com valor de ICMS de R\$ 596,32;
- c) as remessas em garantia, com ICMS de R\$234,20;
- d) as notas fiscais canceladas, no valor de R\$ 6.946,06;
- e) o ICMS exigido no valor de R\$99,58, em função da aquisição de imobilizado;
- f) a indevida tributação a nível da antecipação parcial do ICMS, na aquisição de mercadorias para utilização em prestação de serviços, ou seja, em obras, manutenção e instalação de máquinas realizadas pela contribuinte, no valor de R\$ 11.940,67;
- g) os produtos adquiridos com substituição tributária, exigência do ICMS em R\$ 190,92;
- h) a NF 118.057 foi lançada na DIFAL de novembro de 2011 e as notas fiscais 18.289 e 61.982, na de dezembro de 2011, com o ICMS devidamente pago;
- i) resto de material ou sucata, no montante de R\$2.359,75.

Conclui que ao serem realizadas as respectivas exclusões discorridas, o próprio levantamento fiscal indica a base de cálculo de incidência do ICMS, do mês de novembro de 2011, no valor de R\$13.770,03.

Sustenta que, sobre a clarividência dos argumentos fático-jurídicos supra expendidos, e diante dos fortes ombros dos Julgadores, assaz detentores da sapiência ao derredor da legislação fiscal baiana em vigor, pugna deste órgão julgador do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia - CONSEF, caso, por acaso, o auditor fiscal estadual não exerça o seu papel de acolher as teses produzidas em sua imprescindível peça de informação fiscal: (i) pela declaração/decretação da nulidade integral do auto de infração lavrado, seja (1.1.) em função da utilização, no seu enquadramento legal, de diploma normativo revogado; seja, (1.2.) pela inexistência/intempestividade da prorrogação da fiscalização; (ii) pela declaração/decretação da improcedência integral do auto de infração lavrado, ao ser acolhida a prejudicial de mérito arguida de decadência plena e total da pretensão fiscal exigida; (iii) em relação à infração n. 01, decretação da nulidade pelo menoscabo à tipicidade cerrada; ou improcedência integral da infração, por inexistir qualquer diferença de ICMS devido pela contribuinte, porque o tributo encontra-se totalmente quitado; e, (iv) ao se avançar ao *mérito* discutido, pela improcedência integral da infração 02, por inexistir qualquer diferença de ICMS devido, porque o tributo encontra-se totalmente quitado.

O Autuante presta a informação fiscal fls.686/688. Diz que o Autuado apresenta a impugnação, ao tempo que solicita a improcedência/nulidade do Auto de infração. Sintetiza os termos da defesa.

Sobre a data de intimação e encerramento da ação fiscal, afirma que não tem pertinência o pedido da Autuada, visto que os trabalhos são realizados, tendo como base os interesses da fiscalização que emite a Ordem de Serviço - O.S. Quando a fiscalização não é realizada no prazo previsto pode ser, ou não, prorrogada. Quando não é prorrogada, a O.S. é cancelada, como foi o caso. Portanto, cabe a Administração emitir, prorrogar ou cancelar a ordem de serviço, de acordo a conveniência do serviço. Desta forma, as ordens foram canceladas e oportunamente foi emitida a OS 500050/17 que culminou com a presente autuação. Ademais, afirma que a lavratura do Auto de Infração, por si só, constitui-se em outro elemento para a validade do procedimento fiscal, conferindo-lhe a legalidade necessária. Sobre o tema cita o artigo 26 do RPAF/99, concluindo que a fiscalização está totalmente dentro da legalidade.

Afirma que não concorda com os argumentos defensivos a respeito da prescrição e decadência e mantém a sua posição, quanto a validade da autuação.

A respeito dos argumentos da defesa, de que recolheu corretamente, o imposto utilizando o código 2175, feitos para o pagamento do DIFAL (recolhimento indevido) e para a Antecipação Parcial, informa que feitas as verificações, observa que os valores pagos pela Autuada, se referem tanto ao DIFAL, como a Antecipação Parcial. Assim, os valores recolhidos foram considerados como DIFAL e Antecipação Parcial, por isso, foi solicitado que o autuado entrasse com um processo junto à SEFAZ, e pedisse que tais recolhimentos com o código 2175, fossem regularizados como pertencentes ao ICMS DIFAL.

Sobre a infração 01 – acolhe o questionamento da defesa, de que o imposto recolhido foi feito no prazo legal e que apenas teria colocado o mês de referência como 11/2011, ao invés de 10/2011, esclarecendo que não restou imposto a recolher. Informa que deverá ser solicitado o envio do documento à SEFAZ para retificação.

No que tange à infração 02 - em relação ao recolhimento a menor, afirma que a Autuada esclareceu, que a exigência fiscal ocorreu em virtude de a fiscalização ter tomado como base, a data de emissão da nota fiscal e não a data de entrada da mercadoria no estabelecimento, como estabelecia a legislação vigente a época.

Afirma ter realizado as devidas verificações e constata que os valores recolhidos estão acima do detectado pela fiscalização, em virtude de o trabalho ter sido realizado tendo como base a data de emissão das notas fiscais e a Autuada ter feito os cálculos, com base nas datas dos lançamentos no seu livro Registro de Entradas.

Dessa forma, explica que feitas as devidas verificações, observa que foram constatados erros na captura dos valores mensais do imposto da Antecipação Parcial. Uma vez corrigidos, detecta que os valores estavam inferiores aos recolhidos pela Autuada, visto que não foram incluídas as notas fiscais lançadas em meses posteriores ao fiscalizado, conforme comprovam planilhas anexas ao CD, enviadas pela Autuada e as confeccionadas no trabalho de fiscalização. Conclui que não há valores a serem recolhidos, relativamente às infrações 01 e 02.

## VOTO

Preliminarmente, o Autuado arguiu nulidade. Alegou que a fiscalização para lavrar o presente Auto de Infração teria utilizado enquadramento legal, de diploma normativo revogado. Disse ainda, ter constatado inexistência/intempestividade da prorrogação da fiscalização.

Sobre o enquadramento equivocado, verifico que, embora o Autuante tenha registrado enquadramento do RICMS aprovado pelo decreto 6.284/97, já revogado, a descrição dos fatos e o demonstrativo que servem de base a autuação estão em absoluta consonância com a conduta irregular atribuída ao contribuinte.

Registro que erro na indicação de dispositivos regulamentares, não implica nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF/99, visto que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o

erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Quanto a alegação de inexistência/intempestividade da prorrogação da fiscalização, observo que de acordo com o art. 28, § 1º do RPAF-BA/1999, o procedimento de fiscalização deve ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado sem que haja prorrogação, ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso. Isto é, a expiração sem que tenha sido editada uma nova Ordem de Serviço, não retira do servidor público o poder e o dever de exercer a sua atividade, mas confere ao contribuinte fiscalizado o direito de ingressar com a denúncia espontânea do imposto que entende ser devido, pagando o respectivo montante sem multa.

No presente caso, o Autuante prestou informação fiscal esclarecendo que, entre o início até o encerramento da ação fiscal, a primeira Ordem de Serviço foi cancelada, sendo emitida a de nº 500050/17, que resultou no Auto de Infração ora apreciado.

Ademais, não vislumbro óbice ao exercício do contraditório e da plena defesa pelo Autuado, conforme se depreende de sua impugnação, que utilizou dados concretos do levantamento fiscal.

Sendo assim, não acolho as nulidades suscitadas direta ou indiretamente, visto que, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

O defendant suscitou prejudicial de mérito à autuação, qual seja, a decadência da pretensão fiscal exigida, ao lume da legislação pátria. Afirmou que os lançamentos efetuados se referem ao exercício de 2011, portanto, foram decorridos mais de cinco anos dos fatos geradores.

Analizando esta alegação, verifico assistir razão ao defendant no que se refere às ocorrências retratadas na infração 02.

Conforme determina o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º desse mesmo artigo, estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento firmado neste CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda,

casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: a autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadêncial, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

No caso em exame, na infração 02, recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, em ação fiscal foi apurado imposto declarado e pago, ainda que de forma parcial, o que implica dizer que há pagamento a ser homologado. Neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN. A contagem se dá, a partir do momento da ocorrência do fato gerador. Considerando que as irregularidades apuradas, se deram nos meses de janeiro, março, setembro e novembro de 2011, e o Auto de Infração foi lavrado em 29 de dezembro de 2016, e o contribuinte teve ciência no dia 30 do mesmo mês e ano, esta infração foi integralmente tragada pelo instituto da decadência.

Entretanto, no que diz respeito à infração 01, trata-se de falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, aplica-se o disposto no item 05 retro mencionado. Logo, a contagem se dá, a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter se realizado, nos termos do art. 173, I do CTN. Considerando que a infração possui fatos geradores do exercício de 2011 e o Autuado tomou ciência do presente Auto de Infração em 30/12/2016, resta evidente que não se operou a decadência, como quer o autuado, visto que o prazo para lançamento de ofício só se esgotaria em 31 de dezembro de 2016. Não acolho, portanto, a decadência suscitada para este item.

No mérito, a infração 01 acusa o contribuinte de falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas a comercialização, no mês de outubro de 2011.

Nas razões defensivas, o Autuado apresentou demonstrativo analítico, onde apontou diversos equívocos constatados no levantamento fiscal, como: notas fiscais relacionadas na planilha do Autuante, em data anterior àquela em que as mercadorias adentraram em seu estabelecimento conforme determina a legislação de regência; entradas de mercadorias para uso e consumo; remessas em garantia; notas fiscais canceladas; aquisição de mercadorias para utilização em prestação de serviços, ou seja, em obras, manutenção e instalação de máquinas; notas fiscais em processo de devolução.

Acrescentou ainda, que para esta infração, não há que se falar em ausência de recolhimento de ICMS, como se percebe do DAE anexado ao processo, no valor de R\$ 33.406,89. Disse que o citado DAE código “2175”, refere-se ao recolhimento da antecipação parcial da competência de outubro/2011, mas emitido com erro material/formal de informação, já que destacou, de maneira

equivocada, o período de referência de novembro de 2011, mas doutro modo, se refere, sem qualquer dúvida, ao mês de outubro de 2011.

Em sede de informação fiscal, o Autuante declarou que acolhe o questionamento da defesa, de que o imposto recolhido foi feito no prazo legal e que apenas colocou o mês de referência como 11/2011, ao invés de 10/2011, e esclareceu que não restou imposto a recolher. Afirmou ter realizado as devidas verificações e constatado que os valores recolhidos estão acima do detectado pela fiscalização, em virtude de o trabalho ter sido efetivado, tendo como base a data de emissão das notas fiscais e a Autuada ter feito os cálculos, com base nas datas de entradas no seu estabelecimento lançados no seu livro Registro de Entradas.

Acrescentou, que foram feitas as devidas verificações e teria constatado erros na captura dos valores mensais do imposto da Antecipação Parcial, que uma vez corrigidos, concluiu que não há valores a serem recolhidos, relativamente às infrações 01 e 02.

Compulsando os elementos que compõem o presente PAF, acato as conclusões do Autuante, visto que amparadas nos elementos de prova coligidos aos autos pelo defendant, pondo fim ao litígio aqui discutido.

O defendant disse ainda, que estabelecida e domiciliada na Travessa 1 Francisco Pereira Coutinho, Lote 05, Quadra 14, Pituaçu, CEP – 41.740-460, em Salvador, capital do Estado da Bahia, vem, por conduto de seus representantes legais, infra-assinados, indicar o endereço referido para fins das futuras comunicações de estilo, sob pena de nulidade.

Saliento que, embora não seja obrigatoria a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Ante ao exposto, voto pela IMPROCEDENCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232948.0008/17-3, lavrado contra **ARTEMP ENGENHARIA LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2020.

ARIVALDO PEREIRA DE SOUSA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR