

**A. I. N°** - 179856.0019/20-4  
**AUTUADO** - CIELO PIROTECNIA LTDA.  
**AUTUANTE** - EBENEZER DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/04/2021

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

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0032-04/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. DOCUMENTOS FISCAIS NÃO DECLARADOS. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA E UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA A MENOR. **b.1)** FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE RECEITA. LEVANTAMENTO FISCAL. **b.2)** MERCADORIAS TRIBUTADAS COMO SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Declaradas nulas as infrações, tendo em vista que no levantamento fiscal foi aplicada metodologia em desacordo com a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, gerando insegurança na determinação das infrações e dos valores eventualmente devidos, além da ocorrência de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Auto de Infração. **NULO.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 14/05/2020, exige o valor de R\$71.171,31, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 01 - 17.02.01 - Efetuou recolhimento a menor do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, no valor de R\$7.863,11, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor.

Infração 02 - 17.03.12 - Omissão de receita apurada através de levantamento fiscal – Sem dolo, no valor de R\$4.656,06, acrescido da multa de 75%.

Infração 03 - 17.04.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS valor de R\$58.652,14, em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado.

O autuado através de advogado legalmente habilitado apresenta, defesa (fls.43 a 49) inicialmente falando sobre a tempestividade de sua apresentação. Em seguida após fazer um resumo dos fatos assevera que o processo administrativo fiscal se encontra materialmente viciado face as ilegalidades que passa a expor.

1. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA AO AGENTE AUTUADOR – DECISÃO DO STF DO TEMA – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Neste tópico assevera que de acordo com entendimento já firmado, de forma majoritária no STF, no julgamento da ADIN 4233, fora reconhecida a inconstitucionalidade material do art. 24 do Anexo V da Lei nº 8.210/2002, bem como dos incisos I e II do art. 2º da Lei nº 11.470/2009, que retiraram atribuições previstas dos Auditores Fiscais da Bahia, conferindo aos Agentes de Tributos atribuições para, dentre outros aspectos, lavrar Autos de Infração.

Acrescenta que ajuizada há 11 anos, a ADIN 4233 versa sobre matéria pacificada e consolidada pela Suprema Corte, conforme proclamada na Súmula Vinculante 43 da Suprema Corte, repercutida nas decisões proferidas nas ADINs que indicou.

Transcreve trechos da Sumula Vinculante e conclui que o posicionamento firmado fez restaurar a constituição dos créditos tributários como atividade exclusiva dos auditores fiscais, inclusive no trânsito de mercadorias e junto aos optantes do (Simples Nacional), o que é o presente caso.

Acrescenta que o RPAF é enfático ao assegurar em seu art. 18 que são nulos os atos praticados por órgão, autoridade ou servidor incompetente. Assim, em que pese, no momento do protocolo da presente defesa, ainda não tenha a ADIN transitado em julgado, fato é que, considerando o entendimento majoritário já firmado no Supremo Tribunal Federal; considerando que a nulidade do presente auto por vício de competência será questionada até as últimas instâncias (administrativas e judiciais), por respeito ao Erário Público e ao princípio da Eficiência, requer o reconhecimento da ausência de competência do Agente de Tributos para a lavratura do presente Auto de Infração, declarando-se de logo a nulidade do Auto de Infração.

## 2. DO AUTO DE INFRAÇÃO

Prossegue dizendo que não sendo reconhecida a nulidade supra, o Auto de Infração violou diversos dispositivos legais, motivo pelo qual sua total improcedência é medida que se impõe, pois da análise das notas fiscais que informa estar anexando, verifica-se que foram desconsideradas todas as Notas fiscais canceladas ou de devolução/ notas fiscais de entradas.

Entende que acaso o trabalho fosse feito com mais atenção certamente perceberia que inocorreram as infrações apontadas e o resultado final da fiscalização seria outro.

## 3. DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL NOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS.

Salienta que em atenção ao princípio da verdade real ou material, a Administração Pública deve sempre ater-se à realidade os fatos, tal como lhes são postos, para buscar alcançar a realidade fática, e principalmente a justiça tributária.

Sobre o tema transcreve opiniões de renomados doutrinadores a saber: James Martins, Odete Medauar, Celso Antonio Bandeira de Mello, Sergio Ferraz e Adilson Abreu Dallari, Hely Lopes Meirelles.

Conclui requerendo o acolhimento da presente defesa administrativa para que seja declarada a nulidade da autuação por faltar ao agente de tributos competência para lavrar autos de infração (atribuição/competência privativa de auditor fiscal), nos termos do art. 18 do RPAF e da ADIN nº 4233.

Caso não seja este o entendimento solicita a Improcedência do Auto de Infração eis que inexistem as omissões apontadas, consoante prova as diversas notas fiscais anexadas.

Por fim pede a inclusão do seu e-mail para acompanhar o andamento do processo, recebendo intimações e publicações porventura realizadas, sob pena de nulidade processual.

O fiscal ao prestar a informação fiscal às fls. 118/119 transcreve o teor das acusações fiscais e em seguida diz que na defesa apresentada o autuado não trouxe aos autos provas capazes de elidir o feito fiscal, não apontando de forma concreta, específica e objetiva quaisquer erros, falhas, e/ou inconsistências em valores e/ou cálculos do levantamento fiscal, que resultou na apuração do ICMS exigido no auto de infração.

Esclarece que no exercício de 2018 a receita apurada através de documentos emitidos pela autuada foi no valor de R\$2.116.070,40, e quando da declaração no PGDAs junto a Receita Federal o valor foi de R\$2.013.902,57, gerando uma diferença a menor de R\$102.167,90. No exercício de 2019 a receita apurada através de documentos emitidos pela autuada foi no valor de R\$2.408.469,14, e quando da declaração no PGDAs junto à Receita Federal o valor foi de R\$22.294.857,32, gerando uma diferença a menor de R\$113.611,82.

Arremata que nos exercícios de 2018 e 2019 a autuada declarou a menor o valor de R\$215.778,82 e que a empresa foi indicada para ser fiscalizada visto que suas vendas com emissão de documento fiscal estavam com divergências nas declarações prestadas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional da Receita Federal do Brasil.

Em seguida fala sobre o sistema AUDIG asseverando que é a ferramenta oficial da SEFAZ, onde são inseridas todas as informações fornecidas pela autuada e outras constantes no sistema da SRFAZ, tipo: Notas fiscais de entradas, saídas, ICMS recolhido, Declaração no PGDAS e TEF. O cruzamento é feito através das notas fiscais de entrada (CFOP) para que o sistema AUDIG possa determinar a proporcionalidade devida das mercadorias com Substituição tributária (fls. 06 e 24).

Acrescenta que na planilha do anexo 03 pode-se observar que foi considerado o valor do ICMS Simples Nacional recolhido pela autuada, e ao final foi apurado o ICMS DEVIDO E ICMS A RECOLHER, ou seja, apenas diferenças por ter recolhido a menor, (fls. 12, 13, 14 e 15).

Evidentemente que todas as vendas foram efetuadas pela autuada através de emissão de notas fiscais e o sistema AUDIG exclui qualquer outra operação que não esteja com o CFOP adequado. As notas fiscais quer seja com o CFOP de retorno, substituição em garantia e remessa para troca, prestação de serviço, devolução cancelada ou qualquer outra foram excluídas da Base de Cálculo.

Externa o entendimento de que a autuada desconhece também o RICMS, bem como a legislação do Regime Simplificado Nacional – SIMPLES NACIONAL, quando solicita dentre outros a improcedência do auto de infração, ao mesmo tempo que ao longo dos anos vem cometendo tamanha irregularidade tributária, não calculando de forma correta o ICMS Simples Nacional, com nítida intenção de não ser alcançada pelo Fiscal Estadual.

Quanto ao queixume de que o autuante não considerou as notas fiscais canceladas e de devolução, não tem nenhuma procedência, até porque o sistema AUDIG faz a exclusão.

Quanto a ausência de competência no que se refere a ADIN 4233, encontra-se em julgamento no STF e enquanto não houver trânsito em julgado com as devidas publicações, prevalece a Lei Estadual 11.470/09.

Finaliza opinando perla Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de, na condição de inscrito no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, ter recolhido a menor o ICMS, em decorrência de erro na informação da receita e/ou aplicação de alíquota a menor (infração 01); omissões de receitas apuradas por meio de levantamento fiscal (infração 02) e falta de recolhimento do ICMS, em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado (infração 03).

O impugnante argui preliminares de nulidade à ação fiscal, sob o argumento de inconstitucionalidade material do art. 24 do Anexo V da Lei nº 8.210/2002, bem como dos incisos I e II do art. 2º da Lei nº 11.470/2009, que retiraram atribuições previstas dos Auditores Fiscais da Bahia, conferindo aos Agentes de Tributos atribuições para, dentre outros aspectos, lavrar Autos de Infração, como no caso presente. Dessa forma entende que não poderia sofrer a cobrança por parte do agente fiscal autuante, por carência de competência.

Sobre a falta de base constitucional a respeito da lavratura do Auto de Infração, ressalto que este CONSEF não pode se pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, I do RPAF/BA. Entretanto, na situação presente observo que a empresa autuada é optante pelo Simples Nacional, assim, se faz necessário apontar na legislação tributária do Estado da Bahia, quem seria a autoridade administrativa que a norma conferiu de forma privativa a competência para realizar o lançamento tributário.

A Lei Estadual nº 11.470/09, que alterou o Código Tributário deste Estado, determina:

*Art. 1º Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*§ 1º A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

*§ 2º Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional. (Grifo não original)*

*§ 3º Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

*Parágrafo único. A aplicação do disposto no caput deste artigo dar-se-á a partir de 1º de julho de 2009.*

Tais determinações foram absorvidas pelo RPAF/BA, que prevê em seu art. 42, com redação em vigor a partir de 01/07/09:

*Art. 42. A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais, sendo que:*

*I - compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

*II - compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

E a Lei nº 11.470/09, de igual forma, ainda alterou dispositivos da Lei nº 8210/2002, especificadamente os incisos II e III do seu art. 7º (atribuições do agente de tributos estaduais), que passou a ter a seguinte redação:

*Art. 2º Ficam alterados dispositivos da Lei nº 8.210, de 22 de março de 2002, na forma a seguir:*

*I*

*...*

*II - incisos II e III do art. 7º:*

*II - planejar, coordenar e executar atividades de fiscalização de receitas estaduais, observado o Anexo II desta Lei;*

*III - constituir créditos tributários, limitando-se ao trânsito de mercadorias e à fiscalização de estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional;*

Da leitura dos dispositivos legais acima expostos, verifica-se que a competência para a constituição de créditos tributários nos estabelecimentos de empresas optantes pelo Simples Nacional, que é o caso ora analisado, é da alçada dos Agentes de Tributos Estaduais, razão pela qual, não há que se falar em vício do ato por incompetência do agente preposto autuante.

Por outro lado, verifico que para embasar as acusações fiscais, foram elaborados os demonstrativos de fls. 06 a 37.

Ocorre que, fazendo um exame detalhado dos citados demonstrativos, observo que a “Receita total apurada do estabelecimento da empresa, demonstrada no “Anexo 2”, folhas 08 a 11 (exercício de 2019), e folhas 17 a 21, (exercício de 2018), foi obtida através do somatório mensais das seguintes rubricas: “RECEITA DECLARADA MANTIDA (RDM)”, RECEITA DE PREST. DE SERVIÇO MANTIDA”, “OBC- DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO”.

A título de exemplo, transcrevo os dados relativos ao mês de março 2019, fl. 08:

RECEITA DECLARADA	RECEITA DE PREST.	DBC - DIFERENÇA	RECEITA TOTAL
MANTIDA (NFs EMITIDAS)	SERVIÇOS MANTIDA	DE BASE DE CÁLCULO	APURADA
14.511,75	17.500,00	29.710,00	61.721,75

Sobre a receita total apurada, foi aplicado um percentual denominado “Prop. st” no caso 15,2981% e o resultado de R\$9.442,25 excluído, encontrando a “Base de cálculo do ICMS (receita sem ST) no valor de R\$52.279,50, conforme se observa nos demonstrativos de fls.08 e 12. Este valor foi segregado da seguinte maneira, conforme se verifica no demonstrativo de fl. 09:

1. R\$14.511,75 (RECEITA SEM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADA, PGDAS)
2. R\$25.164,94 (DBC – DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO (INFRAÇÃO 17.03.12)

3. R\$12.602,81 (ST INDEVIDA- SEGREGAÇÃO INCORRETA DE RECEITA (SIR) - INFRAÇÃO 17.05.01

Tendo em vista os fatos acima delineados, constato as seguintes irregularidades:

Primeiramente, não consta nos autos demonstrativos analíticos referentes às rubricas consideradas para a apuração da base de cálculo, a saber: “RECEITA DECLARADA MANTIDA (RDM)”, “RECEITA DE PREST. DE SERVIÇO MANTIDA”, “OBC- DIFERENÇA DE BASE DE CALCULO”, peças fundamentais para o deslinde da questão, principalmente porque para apuração da base de cálculo foram inseridos valores referentes à receita de prestação de serviços, sem especificar se são aqueles tributados pelo ICMS.

Aliado a este fato, observo ainda, que foi calculado um índice de proporcionalidade das mercadorias sujeitas à substituição tributária, sem a apresentação dos respectivos demonstrativos analíticos. Após, este índice foi aplicado sobre o total das receitas apuradas para se encontrar a base de cálculo do imposto exigido nas infrações sob análise.

Considerando que a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 57/06, diz respeito exclusivamente às presunções de omissão de receitas, e no caso presente, trata-se de operações acobertadas com documentos fiscais, sendo que o procedimento a ser adotado seria, com base nos documentos fiscais emitidos separar as mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária e a normalmente tributada. Após, calcular o imposto sobre os totais mensais das operações tributadas normalmente, com base nas respectivas notas fiscais, o que não ocorreu.

Estes equívocos, importam na insegurança da apuração da base de cálculo do imposto, e cerceamento do direito de defesa, caracterizando nulidade insanável, nos precisos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **179856.0019/20-4**, lavrado contra **CIELO PIROTECNIA LTDA**. Recomendo à autoridade competente, que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2021.

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – PRESIDENTA EM EXERCÍCIO/RELATORA

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR