

**A. I. N° - 298948.0009/22-8**  
**AUTUADO - OCEANO PISCINAS EIRELI**  
**AUTUANTE - PAULO ROBERTO CAMPOS MATOS**  
**ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO**  
**PUBLICAÇÃO- INTERNET – 01/08/2022**

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0121-03/22-VD**

**EMENTA ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Comprovado nos autos que o Autuado emitiu notas fiscais de saídas de mercadorias tributáveis, sem realizar o respectivo recolhimento do imposto, no exercício de 2011. Situação irregular do estabelecimento Autuado impede o acolhimento do crédito presumido previsto no inciso X, do art. 269, do RICMS-BA/12. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado, em 19/03/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 182.573,10, acrescido da multa de 60%, por ter o contribuinte deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2021 - Infração 002.001.003.

O Autuado impugna o lançamento fls. 54 a 63, nos termos resumidos a seguir.

Inicialmente requer, com fulcro no art. 272, § 5º, do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos da Autuada e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da presente petição, em razão da celeridade processual.

Afirma que a imputação não deve prosperar em sua inteireza, uma vez que a autoridade fiscal deixou de considerar no demonstrativo que fundamenta a acusação (Doc. 05), o inciso X, do art. 269, do RICMS-BA/12. Ou seja, os contribuintes sujeitos ao regime de conta-corrente fiscal de apuração do imposto, nas aquisições internas de mercadorias oriundas de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo simples nacional, desde que por elas produzidas, em opção ao crédito fiscal informado no documento fiscal, utilizarão créditos presumidos nos percentuais informados a seguir, aplicáveis sobre o valor da operação (art. 269, inciso X, RICMS/BA/12): 10% (dez por cento) nas aquisições junto às indústrias do setor têxtil, de artigos de vestuário e acessórios, de couro e derivados, moveleiro, metalúrgico, de celulose e de produtos de papel; 12% (doze por cento) nas aquisições junto aos demais segmentos de indústrias.

Observa que o Autuante apenas considerou em seus cálculos os débitos de ICMS que deixou de recolher, bem como o crédito decorrente de antecipação parcial, sem observar que a empresa poderia se creditar em 12% (doze por cento), decorrente das aquisições internas de mercadorias junto as micro e pequenas empresas optantes pelo simples nacional.

Frisa que a Junta, ao decidir sobre lavratura do Auto de Infração em apreço, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real existência do fato gerador.

Depois de reproduzir o teor do art. 2º, do RPAF-BA/99, destaca a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal. Ocorre que quando tal enunciado nos remete aos princípios de direito invoca necessariamente a Constituição Cidadã, marco histórico da nova era democrática que nos coloca no mesmo cenário político daqueles que vivenciam o Estado de Direito. Sendo

assim, não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela nossa Carta Magna.

Menciona que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no art. 112, do CTN quando se usa o princípio do in dubio pró contribuinte.

Revela que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Destaca que a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível.

Revela que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis. Continua destacando que, como as pessoas são inteiramente livres para agir desde que não exista uma lei determinando um comportamento diferente, o administrador público não pode agir ao seu livre-arbítrio, somente podendo se comportar conforme o ordenamento predeterminado pelo legislador.

Assevera que 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 em trecho do artigo “Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos - Revista dos Tribunais”, cujo teor reproduz.

Lembra que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, portanto, não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica.

Assinala que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Revela 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. Prossegue ressaltando que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Registra que não pode prosperar tal imputação 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. É por isso, que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possuem levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Aduz que o Autuante se equivocou ao elaborar os cálculos em seu demonstrativo, deixando de observar o que preconiza o inciso X, do art. 269, do RICMS-BA/12, os contribuintes sujeitos ao regime de conta-corrente fiscal de apuração do imposto, nas aquisições internas de mercadorias oriundas de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo simples nacional podem utilizar o crédito presumido, como se vê nas Notas fiscais em anexo - Doc. 06, fls. 80 a 97.

Observa, que a autoridade fiscal apenas considerou em seus cálculos os débitos de ICMS que a autuada deixou de recolher, bem como o crédito decorrente de antecipação parcial sem observar que a empresa poderia se creditar em 12% (doze por cento), decorrente das aquisições internas de mercadorias junto as micro e pequenas empresas optantes pelo simples nacional.

Assinala que a autoridade fiscal deixou de considerar no demonstrativo que fundamenta a acusação (Doc. 05), o art. 269, inciso X, do RICMS-BA/12. Isto é, os contribuintes sujeitos ao regime de conta-corrente fiscal de apuração do imposto, nas aquisições internas de mercadorias oriundas de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo simples nacional, desde que por elas produzidas, em opção ao crédito fiscal informado no documento fiscal, utilizarão créditos presumidos nos percentuais informados a seguir, aplicáveis sobre o valor da operação (art. 269, inciso X, RICMS-BA/12: 10% (dez por cento) nas aquisições junto às indústrias do setor têxtil, de artigos de vestuário e acessórios, de couro e derivados, moveleiro, metalúrgico, de celulose e de produtos de papel; 12% (doze por cento) nas aquisições junto aos demais segmentos de indústrias.

Prossegue assinalando não subsistir a exigência do pagamento de ICMS referente a mercadorias substituídas, porque contrariam não só o RICMS-BA/12, como também as decisões do CONSEF/BA, citando como precedente o Acórdão JJF Nº 0041-01/15 e o Acórdão CJF Nº 0239-12/21VD, cujas ementas reproduz.

Afirma faltar motivo para se proceder ao lançamento do crédito tributário, porque o lançamento configura ato de vontade pelo qual o Estado aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta.

Registra que segundo o consagrado mestre, Seabra Fagundes, há cinco elementos a considerar no ato administrativo:

- I. A manifestação de vontade que é o impulso gerador do ato, devendo emanar de agente competente, ou seja, pessoa que tem atribuição legal para o exercício da função, no caso a de lançar tributo;
- II. O motivo, que compreende os fundamentos que dão ensejo à prática do ato. Tratando-se de ato vinculado, os motivos são legais devem figurar expressamente pela menção à lei em que se baseia;
- III. O objeto do ato é o seu conteúdo, o próprio objeto de manifestação da vontade, a sua essência. Será a declaração da ocorrência do fato jurídico tributário, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e a alíquota aplicável, com apuração do montante a pagar, conferindo exigibilidade ao crédito assim formalizado;
- IV. A finalidade é o resultado prático que o ato procura alcançar (cobrança e arrecadação de tributo);
- V. A forma, que é o meio “pelo qual se exterioriza a manifestação da vontade. Por ela se corporifica o ato”. A forma do lançamento, como regra geral, é escrita. Não será verbal, como acontece com frequência na atividade policial de emergência.

Registra que a lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o mais vinculado possível, no exercício do qual serão praticados atos plenamente vinculados. Essa, aliás, é a expressão utilizada no art. 30, do CTN, que define o tributo como “prestação pecuniária, compulsória, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Assim, o objeto do lançamento, como ato de vontade da administração (a saber, a declaração da ocorrência do fato jurídico, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e da alíquota para apuração do montante a pagar e os termos da exigibilidade) já está predeterminado na lei tributária, vale dizer, “*in casu sub examine*”, expressamente previsto os dispositivos de lei que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a eles, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato (autuante).

Arremata destacando que, por todo o exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer, que seja considerado o crédito presumido de 12% em razão de:

1. Se tratar de aquisições de mercadorias internas de indústrias optantes pelo Simples Nacional;

2. A autuada apurar o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal;

Conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal fls. 101 a 103, depois de reproduzir as razões de Defesa, alinha os argumentos que se seguem.

Inicialmente, afirma ser despropositual as argumentações do Autuado em razão da irregularidade constante no presente Auto de Infração que resultou no lançamento de crédito.

Destaca que o Autuado, inscrito no Cadastro de Contribuintes em, 29/01/2021, na forma de Apuração de Imposto como Conta Corrente, tendo em vista omissão de EFDs e DMAs teve sua Situação Cadastral modificada para Inapta em, 19/01/2022, pelo motivo no inciso XXI, do art. 27, - *Operações Fictícias/indício fraude*. Os arquivos das EFDs foram transmitidos, em 22/02/2022, e as DMAs retificadas em 07/03/2022, porém sem a apuração do imposto devido conforme se verifica às fls.19 a 41.

No que diz respeito à alegação defensiva de que na apuração do débito foi desconsiderado o crédito presumido no demonstrativo que fundamenta a acusação, de fato, está previsto o crédito presumido de 12% no seu art. 269, inciso X, do RICMS-BA/12. Entretanto, esclarece não se tratar da auditoria de conta corrente para que fossem considerados os créditos referentes às operações internas de mercadorias adquiridas de microempresas ou empresas de pequeno porte industrial optantes pelo Simples Nacional, como pretende o Autuado e sim de operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis.

Sobre a exigência do imposto, ela foi feita por presunção legal, e no caso em obediência ao art. 2º, do RPAF-BA/99. O demonstrativo e demais dados necessários ao entendimento e comprovação dos fatos, bem como da sua fundamentação obedeceu aos princípios da legalidade e da verdade material não prosperando a alegação da falta de motivo e nem estar de acordo com o que diz os julgamentos das 1ª e 2ª Juntas, por não se tratar de apuração do imposto de conta corrente, mas sim de operações de saída de mercadorias consideradas tributáveis como não tributáveis conforme relatório, fls.11 a 17, e enquadramento da infração.

Assevera não haver dúvida de que a alegação do Autuado não pode prosperar, haja vista que seu estabelecimento autuado apura o imposto regime normal de apuração e o lançamento imputado se refere às saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis nas quais foram constatadas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS, nas saídas por vendas, porém escrituradas com indicação de se tratar de mercadorias não tributáveis na EFD, com alíquota zero. Tudo, conforme Lista de notas fiscais, às fls. 11 a 17 e DMA - Apuração e Informações Complementares e Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA, retificadas em 07/03/2022, fls. 19 a 40, e Relação de DAES - Ano 2021, fls. 07, que comprovam o dano causado ao erário pela falta de recolhimento do imposto em todo ano de 2021.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração referente à ocorrência de saídas tributáveis, porém que foram classificadas, erroneamente, pelo Autuado como não tributáveis pelo imposto.

Na assentada do Julgamento o patrono do Autuado, Dr. Thiago Barreto Paes Lomes - OAB-BA Nº 28.200, solicitou adiamento do julgamento para que pudesse ter acesso ao teor dos autos e da informação prestada pelo Autuante, no que foi submetido o pedido a votação pelo presidente dessa 3ª JJF, tendo sido aprovado por unanimidade o adiamento para a sessão seguinte.

Na sessão do julgamento, em sustentação oral, reiterou todos os argumentos articulados em sede de Defesa.

## VOTO

De plano, consigno que não foram arguidas nulidades. Analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei

nº 7014/96 e o RICMS-BA/12. A irregularidade apurada afigura-se devidamente demonstrada no levantamento fiscal, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, 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 de nulidade preconizadas pela legislação de regência, precipuamente pelo art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade a autuação.

No mérito, o contribuinte foi acusado de ter descumprido obrigação tributária principal, por ter deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2021, (Infração 002.001.003).

Em sede de Defesa, o Autuado pugnou pela procedência parcial do Auto de Infração, aduzindo falta de motivo pelo fato de que o Autuante na apuração do débito exigido, apenas considerou em seus cálculos os débitos de ICMS que deixou de recolher, bem como o crédito decorrente de antecipação parcial, sem observar que apura o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal e poderia se creditar em 12%, a título de crédito presumido, previsto no inciso X, do art. 269, do RICMS-BA/12, decorrente das aquisições internas de mercadorias junto as Micro e Pequenas Empresas optantes pelo Simples Nacional, cujos Danfes acostou às fls. 80 a 97.

O Autuante informou que o Autuado, inscrito no Cadastro de Contribuintes em, 29/01/2021, na forma de Apuração de Imposto como Conta Corrente, tendo em vista omissão de EFDs e DMAs teve sua Situação Cadastral modificada para Inapta em, 19/01/2022, pelo motivo elencado no inciso XXI, do art. 27, - *Operações Fictícias/indício fraude*. Os arquivos das EFDs foram transmitidos, em 22/02/2022, e as DMAs retificadas em 07/03/2022, porém sem a apuração do imposto devido conforme se verifica às fls.19 a 41.

Esclareceu que foi desconsiderado o crédito presumido por não se tratar a presente autuação de auditoria de conta corrente e sim de operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis.

Asseverou que a imputação se refere às saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis nas quais foram constatadas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS, nas saídas por vendas, porém escrituradas com indicação de se tratar de mercadorias não tributáveis na EFD, com alíquota zero, conforme Lista de notas fiscais, às fls. 11 a 17 e DMA - Apuração e Informações Complementares e Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA, retificadas em 07/03/2022, fls. 19 a 40, e Relação de DAEs - Ano 2021, fls. 07, que comprovam o dano causado ao erário pela falta de recolhimento do imposto em todo ano de 2021.

Analisando o levantamento fiscal que dá suporte à acusação fiscal, fls. 11 a 17, constato que o autuado emitiu as notas fiscais ali relacionadas de abril a dezembro de 2021. Os referidos documentos fiscais, sem destaque do imposto, arrolam mercadorias tributáveis inerentes à atividade econômica do Autuado - piscinas e acessórios.

Constato que resta evidenciado nos autos que o estabelecimento autuado se encontrava irregular no período fiscalizado com omissão de EFD e DMAs e falta de recolhimento do imposto o que resultou em sua Inaptidão no CAD-ICMS-BA.

Nestas condições, verifico que inexistem as condições essenciais de segurança para se refazer o conta-corrente fiscal. Por isso, comungo com o entendimento esposado pelo Autuante de que, nos presentes autos a exação se cinge, exclusivamente, à flagrante e inequívoca irregularidade perpetrada pelo Impugnante ao realizar operações de saídas de mercadorias tributáveis através da

emissão de documento fiscal sem destaque do imposto e sem apurar e recolher qualquer imposto no período objeto da autuação.

Descabe, portanto, no âmbito desse PAF aquilatar a fidedignidade, ou não, das aquisições cujos Danfes foram carreados aos autos pelo Defendente, como sendo oriundos de empresas que preencham os requisitos estatuídos pelo inciso X, do art. 269, do RICMS-BA/12, para que pudesse fazer jus ao crédito presumido de 12%, como pleiteia o Impugnante.

Ademais, há de se enfatizar, como óbice incontornável ao refazimento do conta-corrente fiscal, a situação irregular *sui generis* do estabelecimento autuado no período fiscalizado: inscrito no CAD-ICMS-BA em 29/01/2021, durante o exercício de 2021 permaneceu omissos de envio da EFD, que somente foi transmitida à SEFAZ em 22/02/22, DMAs retificadas em 07/03/22, sem apurar o imposto devido, fls. 19 a 41. Eventos esses que culminaram com a modificação na sua Situação Cadastral para Inapta em, 19/01/2022, pelo motivo no inciso XXI, do art. 27, - *Operações Fictícias/indício fraude*.

Consigno que, apesar de o Defendente fazer alusão em sua Impugnação, fl. 59, “*Assim, não subsiste a exigência do pagamento de ICMS referente a mercadorias substituídas ...*”, inexistente nos autos qualquer operação que envolva mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.

Do mesmo modo, verifico também que não constam dos autos qualquer nota fiscal que fora objeto de devolução.

Assim, nos termos expendidos, concluo pela subsistência da autuação.

Quanto ao pedido do patrono do Autuado para que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos do Autuado e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé de sua Impugnação, em razão da celeridade processual, observo que nada obsta que a Secretaria do CONSEF envie as intimações para o endereço indicado, no entanto destaco que, basta que seja cadastrado o *e-mail* na Secretaria para que as intimações e todas as comunicações destes autos lhe sejam enviados.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298948.0009/22-8** lavrado contra **OCEANO PISCINAS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 182.573,10**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS -JULGADORA