

**A. I. N°** - 207160.0003/19-1  
**AUTUADO** - POLIMPORT - COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - FRANCISCO CARLOS DE SANTANA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAS VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 26/09/2022

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0198-04/22-VD

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INCERTEZA E INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA BASE DE CÁLCULO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL PARA CONSUBSTANCIAR A IMPUTAÇÃO. Nos termos do Art. 18, inc. IV, “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento que não demonstre, de forma segura, a forma de apuração do imposto, e a fundamentação legal que consubstancie a acusação. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 30/09/2019, com ciência pelo autuado em 07/10/2019, objetivando reclamar crédito tributário no total de R\$ 137.236,72 em decorrência da acusação abaixo:

**Infração 01 – 07.01.04** – “Efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88.

1 – Nos exercícios de 2014 e 2015 o contribuinte utilizou o seguinte critério para apuração do ICMS relativo antecipação tributária de mercadorias enquadradas na ST: Tributou nas saídas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, utilizando os créditos fiscais a elas atinentes, dando assim o tratamento tributário previsto para as mercadorias tributárias normais.

2 – O fisco calculou o imposto corretamente, de acordo com a previsão legal, abatendo do montante o imposto lançado pelo contribuinte.

Anexos: Nas planilhas em excel.

Valor lançado para o exercício de 2014 R\$ 82.035,99 e de 2015 R\$ 55.200,73”. Multa aplicada no percentual de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Em 06/12/2019 foi anexado o Processo SIPRO nº 568707/2019-9, relacionado a Impugnação do lançamento apresentada pelo autuado, sem assinatura do mesmo, onde, em preliminar, arguiu a decadência parcial do lançamento, referente a fatos geradores praticados anteriormente a 5 anos contados da data da ciência da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 07/10/2019, nos termos do Art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, citando, nesse sentido, jurisprudência oriunda do E. Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Acrescentou que os lançamentos das operações de que trata o Auto de Infração foram por ele realizadas nas declarações competentes, entregues ao Fisco, portanto colocados à disposição da Fazenda Estadual, sendo que, sua conduta não se enquadra nas situações de dolo, fraude e simulação, o que afasta a contagem do prazo decadencial pela regra contida no Art. 173, I do CTN, razão pela qual pugnou pela decadência atinentes aos fatos geradores praticados anteriormente a 07/10/2014.

Ao ingressar ao mérito da autuação, suscitou a falta de fundamentação legal para a autuação, citando que teria deixado de recolher ICMS relativo às saídas sujeitas à substituição tributária,

tributando regularmente as saídas de mercadorias e tomando o crédito relativo às entradas, como se as mercadorias não estivessem sujeitas à tributação antecipada, o que teria ocasionado falta de pagamento de imposto.

Apontou que o autuante desafiou a forma de apuração do imposto que realizou, sem indicar, para cada situação impugnada, o fundamento legal que sustentaria o cálculo fiscal e a exigência do imposto, não havendo, portanto, como se ter certeza a respeito do por que se impugnou sua conduta e nem como se quantificou o lançamento tributário.

Arrematou que, especificamente, não há qualquer cotejo das mercadorias com o Anexo I do RICMS/BA, não tendo o autuante logrado provar que as mercadorias, de fato, estariam sujeitas à substituição tributária, o que, ao seu entender, demonstra a gravidade da falta de indicação do fundamento legal para aplicação da substituição tributária a cada operação da autuação.

Sustentou que a omissão na indicação do fundamento legal de cada exigência de imposto torna o Auto de Infração carente de requisito essencial, violando disposição expressa da legislação de regência, tornando nulo o procedimento fiscal, razão pela qual requereu o cancelamento do Auto de Infração.

Acrescentou, em seguida, que em hipótese menos favorável, que o processo seja convertido em diligência para que se verifique os fundamentos legais do enquadramento de cada uma das mercadorias na substituição tributária ou, ainda, pela designação de perícia ou produção de prova pericial que assim esclareça, reabrindo-se, nesse caso, o prazo de defesa.

Se reportou quanto a impossibilidade de punição na espécie, posto que, mesmo se ignorasse a falta de fundamentação legal do lançamento, a autuação não deveria prevalecer, em razão da decisão do RE nº 593.849 do Supremo Tribunal Federal que colocou em xeque o conceito de “definitividade” do regime da substituição tributária, merecendo, pois, por esse motivo, a acusação ser cancelada.

Em conclusão requereu o acolhimento da Impugnação para fim de reconhecer a decadência parcial do Auto de Infração e, no mérito, o mesmo seja julgado improcedente, requerendo, subsidiariamente, a conversão do feito em diligência e perícia.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 148 a 153, tecendo uma descrição os fatos, para, em seguida, se reportar a conceito de exercício e origem da sua palavra, discorrendo, também a respeito do conceito de exercício fiscal, para, em seguida, refutar o argumento de decadência trazido pelo autuado, posto que o Auto de Infração fora lavrado em 30/09/2019 e a ciência pelo autuado ocorreu em 07/10/2019, portanto, ao seu entender, dentro do prazo decadencial, visto que o Art. 173, I do CTN estabelece que o direito do Estado constituir o crédito tributário extingue-se 05 (cinco) anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mencionando, que, no presente caso, o prazo decadencial referente ao exercício de 2014 se encerra no primeiro dia do exercício de 2020.

Ao ingressar no mérito da autuação disse que foram observados todos os preceitos legais atinentes aos fatos, tanto em relação ao enquadramento legal, como também na apuração dos ilícitos fiscais. Neste sentido disse que o autuado aplicou um tratamento indevido para as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, utilizando o regime normal de apuração (conta corrente fiscal), procedimento este que gerou recolhimento a menos do imposto, assim como um prazo mais longo para pagamento, já que o imposto pago pelo regime da ST se dá na entrada das mercadorias, enquanto que, no regime normal a tributação ocorre na saída, “*havendo uma certa defasagem*”.

Disse que a apuração que realizou, com base no regime da ST, levou em conta o valor recolhido pelo autuado, consoante se pode verificar através dos demonstrativos que realizou, razão pela qual não acata os argumentos defensivos, os quais considera ineficazes.

Concluiu pugnando pela Procedência do Auto de Infração.

Em 31 de agosto de 2020 o PAF foi convertido em diligência, fl. 156, no sentido de que fosse providenciada assinatura pelo autuado da peça defensiva, tendo o mesmo retornado ao CONSEF sem atendimento do quanto solicitado, o que motivou novo pedido de diligência, fl. 165, no sentido de que “*a autoridade fiscal competente verifique a possibilidade do efetivo saneamento do processo, sendo que, na sua impossibilidade, analise a pertinência da aplicação da norma estabelecida pelo Art. 111 do RPAF/BA*”.

Consta às fls. 169 e 170 dos autos, pronunciamento da lavra do Sr. Supervisor da Infaz Varejo, o qual, em sua conclusão, assim se posicionou: “*Diante do exposto e com fundamento nos dispositivos legais indicados, sugiro que a defesa apresentada seja considerada inepta, por falta de requisito essencial à sua subsistência, e que seja lavrado Termo de Revelia para encaminhamento de inscrição do crédito tributário na Dívida Ativa*”, pronunciamento este que obteve o “*De acordo*” do Inspetor Fazendário – Infaz Varejo.

Em 29 de outubro de 2021, o PAF foi novamente encaminhado em diligência, fls. 173 e 174, desta feita para a Coordenação Administrativa do CONSEF, oportunidade em que foi reproduzido os termos da diligência anterior e sua resposta, com o seguinte pedido: “*Tendo em vista o constante no despacho constante à fl. 172, oriundo da SAT/DAT Metro/CPAF, datado de 16.08.2021, nos seguintes termos: “Ao CONSEF – Para análise e conhecimento da conclusão da diligência nas fls. 169/170. Em tempo: Informo que o SIGAT não permite a lavratura do Termo de Revelia. Ass. Rita Lago. Tec. Administrativo”, e pelo fato do presente PAF ter sido encaminhado a este Julgador para efeitos de instrução, decidiu a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, pelo encaminhamento do presente PAF para essa Coordenação Administrativa no sentido de que os fatos narrados sejam devidamente analisados e deliberada qual a providência a ser adotada de forma definitiva*”.

À fl. 177, consta despacho da lavra do auditor fiscal Eduardo do Rego Avena, com data de 06 de julho de 2022, encaminhando os autos ao setor de intimação deste órgão julgador, solicitando ao autuado seu comparecimento para fim de assinatura na petição defensiva, tendo sido juntada às fls. 179 a 187 a Impugnação devidamente assinada, nos mesmos termos da já apresentada anteriormente, com o consequente encaminhamento dos autos para instrução de acordo com o constante à fl. 225.

## VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, para efeito de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 137.236,72, está posta nos seguintes termos: “*Infração 01 – 07.01.04 – Efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 69 e 88.*

*1 – Nos exercícios de 2014 e 2015 o contribuinte utilizou o seguinte critério para apuração do ICMS relativo antecipação tributária de mercadorias enquadradas na ST: Tributou nas saídas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, utilizando os créditos fiscais a elas atinentes, dando assim o tratamento tributário previsto para as mercadorias tributárias normais.*

*2 – O fisco calculou o imposto corretamente, de acordo com a previsão legal, abatendo do montante o imposto lançado pelo contribuinte.*

*Anexos: Nas planilhas em excel.*

*Valor lançado para o exercício de 2014 R\$ 82.035,99 e de 2015 R\$ 55.200,73”.*

O autuado suscitou o cancelamento do Auto de Infração por falta de fundamento legal para a autuação. De início sustentou que o autuante desafiou a forma de apuração do imposto que efetuou, sem indicar o fundamento legal que daria sustentação aos cálculos elaborados para respaldar a acusação e a exigência do imposto levada a efeito, não tendo certeza do que motivou

o autuante a impugnar sua conduta.

Destacou que não existe qualquer cotejo das mercadorias com o Anexo I do RICMS/BA, nem tampouco o autuante comprovou que as mercadorias estavam enquadradas na substituição tributária, situação esta que demonstra, ao seu entender, a gravidade da falta de indicação do fundamento legal para aplicação da substituição tributária a cada operação, o que torna, ao seu argumento, nulo o trabalho fiscal.

Por sua vez o autuante refutou os argumentos defensivos afirmando que foram observados “*todos os preceitos legais atinentes ao fato*”, sustentando que o autuado aplicou tratamento tributário indevido para mercadorias enquadradas na substituição tributária, dando o tratamento de operações sujeitas ao regime normal de apuração, o que ocasionou recolhimento a menos do imposto e um prazo mais longo para recolhimento, cuja exigência se encontra consubstanciada nos demonstrativos realizados e juntados aos autos.

Analizando os fatos e elementos presentes nos autos, conclui que a acusação fiscal contém diversos equívocos, tanto no que diz respeito a acusação quanto a sua apuração.

Assim é que a acusação se inicia reportando-se aos Anexos 69 e 88 que dizem respeito ao RICMS anterior, não mais em vigor.

Não foi apresentado pelo autuante um demonstrativo mensal das mercadorias consideradas para efeito da autuação, comprovando que as mesmas se enquadram no rol da substituição tributária, na forma constante do Anexo I do RICMS/12, sequer citado na autuação.

O demonstrativo juntado aos autos a título de “*Substituição Tributária – Antecipação a menor / falta de antecipação – Resumo*”, fls. 07 e 08, aponta um valor devido mensal, o qual após totalizado, indica um valor devido anual, do qual foi deduzido o valor do ICMS a pagar pelo autuado (débito pelas saídas – créditos pelas entradas), não se sabendo como foi determinado tal valor, para chegar ao valor anual a recolher indicado na autuação.

Consoante se verifica acima, a metodologia utilizada pelo autuante para apuração do valor do imposto exigido se encontra totalmente equivocada, na medida em que: *i*) a apuração do imposto devido por substituição tributária, desde que comprovado, deveria ter sido feita por mês, nota a nota, e não de forma anual como foi feito, inclusive com evidente prejuízo ao Estado, caso a exigência tributária estivesse correta, posto que incidiria acréscimos legais em valores inferiores aos devidos. *ii*) a falta de antecipação e a antecipação efetuada a menos deveria ter sido demonstrada, também mensalmente, de forma separada, por cada documento fiscal, confirmado a real inclusão na substituição tributária das mercadorias envolvidas. *iii*) o valor a pagar indicado na autuação não pode ser compensado com o ICMS tido como sendo a pagar, apurado pelo contribuinte, pois são situações distintas.

De maneira que o lançamento como se apresenta, deixa a transparecer que o autuante pretendeu efetuar uma espécie de reconstituição da escrita fiscal do autuado, porém de forma imprecisa, equivocada e sem qualquer previsão legal que autorizasse tal procedimento.

Não se pode perder de vista, também, que o próprio autuante declarou que o autuado tributou nas saídas as operações como se estivessem enquadradas no regime normal de apuração, significando dizer, que o imposto foi pago nas saídas, o que implicaria em aplicação de multa pecuniária de 60% e não em exigência de imposto.

Neste contexto, entendo que o autuante criou uma metodologia de apuração de imposto não prevista pela legislação tributária pertinente, com total ausência de fundamentação legal, ocasionando insegurança na determinação da base de cálculo e cerceamento ao direito de defesa do contribuinte autuado, razão pela qual, com fulcro no Art. 18, inciso IV “a” do RPAF/BA voto pela nulidade do presente Auto de Infração.

Registro por fim, que em face do quanto acima exposto, resta prejudicada a análise relacionada a preliminar de mérito arguida pela defesa, no tocante a decadência.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 207160.0003/19-1, lavrado contra **POLIMPORT - COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR