

**PROCESSO** - A. I. Nº 152655.0001/18-3  
**RECORRENTE** - FG DE LIMA SOUSA - EPP  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0075-01/19  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ CHAPADA DIAMANTINA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19/09/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0247-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** ANTECIPAÇÃO TOTAL. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Nas razões de mérito, foi acolhida parcialmente as alegações que parte do imposto lançado havia sido efetivamente pago. Registro que a diligência foi oferecida à manifestação do Recorrente que apenas alegou a incompetência da autuante para o lançamento, não se reportando ao reconhecimento parcial das suas alegações. Infração 01 procedente e 02 e 03 parcialmente procedentes. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente Recurso Voluntário, de Auto de Infração julgado Procedente em julgamento de Primeira Instância deste Conselho, lavrado em 28/03/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$ 27.853,31, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no mês de setembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 167,62, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de janeiro, abril, julho a dezembro de 2015, janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 22.971,18, acrescido da multa de 60%;
3. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março, abril e julho de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 4.042,40, acrescido da multa de 60%;

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 250 a 259), e o autuante prestou informação fiscal fls. 268/271, sendo o processo pautado para a sessão do dia 28.05.2019, e julgado conforme voto abaixo:

Às fls. 27 a 34 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, e foi seguida.

**VOTO**

*Inicialmente, verifico que as condutas infracionais imputadas ao autuado, estão descritas de forma clara e precisa no Auto de Infração, possibilitando a identificação das infrações, o sujeito passivo, a base de cálculo, alíquota aplicada e o montante do débito. A autuante acostou aos autos os elementos que compõem o presente processo, no caso Auto de Infração e seus anexos, planilhas e notas fiscais eletrônicas destinadas e emitidas pelo autuado.*

*Apesar de o autuado, na Defesa exordial, não ter alegado que não lhe fora entregue em disco de armazenamento os elementos elaborados pela autuante, na sessão de julgamento do presente Auto de Infração, realizada em 20/09/2018, o patrono do autuado ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões suscitou tal alegação.*

*Por inexistir nos autos qualquer elemento comprobatório de que fora entregue ao autuado o disco de armazenamento contendo os elementos elaborados pela autuante, que compõe o presente processo, esta Junta de Julgamento Fiscal, no intuito de afastar qualquer possibilidade de cerceamento do direito de defesa e do contraditório do autuado, o que, inclusive, se não fosse respeitado, poderia resultar em nulidade da autuação ou mesmo da decisão porventura proferida por este órgão julgador de Primeira Instância, converteu o feito em diligência à INFAZ JACOBINA, para que intimasse o autuado, entregando-lhe no ato, mediante recibo específico, cópias de todos os elementos elaborados pelo autuante, que compõem o presente processo - planilha, demonstrativo, Informação Fiscal, etc., mediante mídia eletrônica - e do termo de diligência. Foi solicitado, ainda que na oportunidade, fosse informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, previsto no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*A diligência foi cumprida. O autuado recebeu os elementos planilhas, demonstrativos, Informação Fiscal, mediante mídia eletrônica, inclusive foi cientificado da reabertura do prazo de defesa, afastando completamente a possibilidade de cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório.*

*O lançamento de ofício em exame foi realizado, em observância às disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inexistindo qualquer vício ou falha que imponha a decretação de sua nulidade.*

*Diante disso, não acolho a nulidade arguida pelo impugnante.*

*No mérito, verifica-se que o autuado apresenta uma defesa de forma genérica, alegando a existência de erros no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, contudo, não identifica, mesmo por amostragem, onde estariam os equívocos incorridos pela autuante.*

*Conforme discorrido linhas acima, o feito foi convertido em diligência, para que fosse entregue ao autuado os elementos em disco de armazenamento, inclusive com a reabertura do prazo de defesa de 60 dias, contudo, o autuado nada apresentou, mantendo-se silente.*

*É certo que a simples negativa do cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, consoante dispõe o art. 143 do RPAF/99.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado, ingressou com o presente Recurso Voluntário.

Não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público. É por isso, que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possuem levam inevitavelmente a decretação da sua nulidade.

DA FALTA DE MOTIVO.

No tocante à infração imputada a empresa autuada, falta motivo para se proceder com sua exigência, uma vez que as mercadorias relacionadas pelo autuante se referem a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação com base de cálculo reduzida, mercadorias que tiveram o ICMS retido na fonte por substituição tributária, sobre mercadorias isentas, para uso/consumo, ativo imobilizado, mercadorias não tributadas como brindes, bonificações, canceladas, devolvidas, etc.

Como visto, a nobre preposta fazendária furtando-se de uma apuração mais detalhada da realidade material, imputa ao autuado o recolhimento do ICMS por antecipação parcial relativo as aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, mas refere-se equivocadamente a diversas notas fiscais cujos recolhimentos da antecipação parcial já foram devidamente realizados, conforme se verifica exemplificadamente pelos DAES em anexo (Doc. 01), comprovando os respectivos recolhimentos de antecipação parcial das Notas Fiscais de nºs 092; 5678; 17429; 32559; 28223; 01651; 039422; 02851; 11192; 02141; 02763; 124; 021544; 011035; 75931; 015674; 845; 86037; 18147; 04235; 44492, as quais constavam no demonstrativo do autuante. Frisa-se que, em tempo, serão juntados ainda outros documentos ampliando este rol de situações fáticas em que o conteúdo do Auto de Infração combatido incluiu indevida e ilegalmente.

Desta forma, uma vez provado que as mercadorias possuem a base de cálculo reduzida, mercadoria da cesta básica, mercadoria da substituição tributária, isenta, etc., fatalmente A AÇÃO FISCAL SERÁ IMPROCEDENTE, corroborando com o entendimento consolidado deste Órgão, como se vê, *in verbis*:

*5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0214-05/16 - EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. As operações com leite e charque são reduzidas em suas bases de cálculo, de modo que a saída corresponda a uma alíquota de 7%, logo não há antecipação parcial a recolher. Assim, acato as razões do impugnante, e ao retirar tais itens do demonstrativo de fls. 536/39, constato que não sobram valores a lançar, resultando em improcedência do lançamento. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.*

Assim, não subsiste a exigência do pagamento de ICMS por antecipação parcial, sobre mercadorias que tiveram redução de base de cálculo, sofreram substituição tributária, isentas, para uso/consumo, contrariando as decisões do CONSEF/BA, como se vê abaixo:

*4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0039-04/16 - EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Considerando as reduções de base de cálculo a que estavam sujeitas as operações de saídas realizadas pelo autuado, a infração não subsiste.*

*1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0017-11/15 - EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. O Fisco reconheceu ter incorrido em equívoco, por descaber a exigência de pagamento do ICMS referente à antecipação parcial sobre as aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração insubsistente.*

*5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0040-05/15 - EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. a.1) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a.2) PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O impugnante apresentou na defesa, documentos probatórios de que parte do imposto lançado nas infrações 1 e 2 foi pago, mediante cópias de DAE (fls.78/85) que comprovam o recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial. Além disso, outros lançamentos se reportavam a insumos isentos do tributo. Confrontado com os dados do processo, o autuante reduziu os valores das duas infrações e o impugnante não contestou. Infrações 1 e 2 parcialmente procedentes. b) ANTECIPAÇÃO TOTAL. Já a infração 3, a lista das fls. 75/76 demonstra que as notas entre às fls. 32/38, do demonstrativo de débito são mesmo de rações para animais e tais produtos são isentos. Infração 3 improcedente. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.*

Nesse sentido, não havia MOTIVO para que se procedesse a lavratura do malsinado Auto de Infração, posto que é premissa exata que o Auto de Infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos, são atos administrativos SEM MOTIVAÇÃO, e assim, nulos “*ex radice*”, inconvalidáveis (STF, RTJ 79/478-490; HELY LOPES MEIRELES, *Direito Administrativo Brasileiro*. 15 ed. RT, SP 1990, pp.174/175).

O lançamento do crédito tributário configura ato de vontade pelo qual o poder público aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta. Segundo o consagrado mestre, Seabra Fagundes, há cinco elementos a considerar no ato administrativo:

- 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;
- 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;
- 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;
- A finalidade é o resultado prático que o ato procura alcançar (cobrança e arrecadação de tributo);
- 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.

DO PEDIDO



Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, a autuada REQUER, que o CONSEF/BA decrete a NULIDADE TOTAL do referido Auto de Infração e, se assim não entender, por precaução, subsidiariamente, que decida pela sua TOTAL IMPROCEDÊNCIA, por ser de direito e da mais LÍDIMA JUSTIÇA.

Ademais, requer, com fulcro no artigo 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, sob pena de nulidade, tudo por ser de direito e da mais LÍDIMA JUSTIÇA.

O processo foi convertido em diligência à INFAZ DE ORIGEM, fl. 262, para que o autuante examinasse os pagamentos, conferindo efetivamente a existência de tais valores recolhidos conforme demonstra o sistema da SEFAZ, alterando o lançamento no que for pertinente dado que no Recurso Voluntário, o recorrente apresentou provas de pagamento do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL em diversas notas fiscais, inclusive com cópias de DAES.

A autuante à fl. 367 diz que o autuado apresentou comprovante de pagamentos das notas fiscais exaradas na PLANILHA DA INFRAÇÃO 02 e 03, refazendo os cálculos destas. Pede pela procedência parcial.

Intimado a se manifestar, o contribuinte alegou a incompetência da autoridade fiscal por ser Agente de Tributos Estaduais, e que na ADI 4233 foi arguido que a Lei nº 8.210/2002 resultou em ofensa ao postulado do concurso público e desse modo devem ser excluídos da competência para lavratura de Autos de Infração, os servidores que ingressaram no cargo antes da exigência de nível superior, e que passaram a ter atribuições de nível superior, devendo ser decretada a nulidade do Auto de Infração, conforme dispõe art. 18, I do RPAF.

Pede pela nulidade total do lançamento.

A autuante se manifestou fl. 382 dizendo que aguarda a modulação dos efeitos para os atos praticados pelos agentes de tributos e reitera o pedido pela procedência parcial.

## VOTO

Trata-se de processo com 04 infrações à legislação tributária, sendo as 03 primeiras referentes à antecipação parcial não paga, ou paga a menos e a última por descumprimento de obrigações acessórias, pela falta de Registro de Entradas de Mercadorias sujeitas à tributação, com multa de 1%.

O Recorrente suscita nulidade no lançamento em virtude de incompetência da autuante por ser agente de tributos, vez que ação direta de inconstitucionalidade declarou a incompetência dos agentes de tributos estaduais para lavratura de Autos de Infração. Contudo, como se verifica abaixo, em resposta ao Secretário da Fazenda, a PGE /PROFIS se pronunciou da seguinte forma:

1) *A partir de que data os ATE estarão impedidos de promover lançamento tributário?*

*A eficácia das decisões proferidas em controle concentrado de constitucionalidade (como é o caso da ADI) ocorre a partir da publicação da ata de julgamento, independente da publicação do acórdão ou intimação pessoal do Governador do Estado. Ademais, consoante se extrai do artigo 28 da Lei 9.868/99, a decisão em ADI - inclusive para fins de interpretação conforme a Constituição -, tem eficácia geral (erga omnes) e efeito vinculante à Administração estadual. Até a presente data, não houve publicação da ata, mas, em regra, essa movimentação processual não tende a demorar. A partir dessa data - e até que venha qualquer tipo de esclarecimento ou modulação temporal por força dos embargos de Despacho PGE/RDF 00028077379 SEI 013.1308.2021.0008266-93 / pg. 6 declarações - os atuais ATE perdem a atribuição de promover lançamento tributário.*

2) *Podem os Auditores assumir o lançamento tributário independente de alteração legislativa?*

*Como se deflui da Lei 8.210/02, os Auditores têm competência funcional plena no que toca ao lançamento tributário, tendo a Lei 11.470/09 atribuído competência concorrente com o ATE no que toca às operações de trânsito e de micro e pequenas empresas. Pela decisão do STF, somente os novos ATE, aprovados em concurso público de nível superior, poderão exercer o lançamento. Até que isso ocorra, a competência funcional pode - e*

*deve - ser exercida pelos Auditores, sob pena de indesejável vácuo na fiscalização, em prejuízo à atividade tributária e arrecadação estadual. São minhas considerações sobre o assunto, notando que eventuais questionamentos poderão ser trazidos em sede de embargos de declaração, com impacto no acima exposto.*

Pelo exposto acima, denego a preliminar de nulidade.

Nas razões de mérito, foi acolhida parcialmente as alegações que parte do imposto lançado havia sido efetivamente pago, e mediante diligência, a autuante refez os cálculos das infrações 02 e 03, sendo reduzida a infração 02 para R\$ 22.689,12 conforme fl. 369, e a infração 03 para R\$ 1.730,04 conforme fls. 320/23 e 369.

Registro que a diligência foi oferecida à manifestação do Recorrente que apenas alegou a incompetência da autuante para o lançamento, não se reportando ao reconhecimento parcial das suas alegações. Quanto à infração 04, não foi objeto de contestação no Recurso Voluntário.

Assim sendo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Assim, o montante do Auto de Infração é de R\$ 25.258,89, sendo as Infrações: 1 valor de R\$ 167,62 (Procedente), 2 valor de R\$ 22.689,12 (Procedência Parcial), 3 valor de R\$ 1.730,04 (Procedência Parcial) e 4 valor de R\$ 672,11 (Procedente – não objeto do Recurso – Multa).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 152655.0001/18-3, lavrado contra **F G DE LIMA SOUSA - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento imposto no valor de **R\$ 24.586,78**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 672,11**, prevista no inciso IX (multa reduzida em obediência à Lei nº 13.461/2015, c/c o art. 106, II, “a” da Lei nº 5.172/66 – CTN) do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/2005.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PPGE/PROFIS