

PROCESSO - A. I. Nº 269130.0038/15-4
RECORRENTE - MARCOS JÚNIOR BECK
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0064-04/17
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/10/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0322-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. VENDA DE MERCADORIA TRIBUTADA SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Contrato de compra e venda e de recebimentos bancários comprovam a realização de operações sujeitas ao ICMS. Não apresentado documentos fiscais que acobertem a operação de circulação de mercadorias. Mantido a dedução de parte do valor exigido por ter sido lançado em outro lançamento. Infração subsistente parcialmente. Afastado as nulidades suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 03/12/2015, exige ICMS em decorrência da seguinte infração:

***Infração 01 – 02.01.23.** Operação realizada sem emissão de documento fiscal ou a emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) com denominação, apresentação ou qualquer outro grau de semelhança ao documento fiscal - que com este possa confundir-se e substituí-lo, em flagrante desrespeito às disposições da Legislação Tributária (10/2010) - R\$ 59.989,60. Multa de 100%*

***Consta na descrição dos fatos** que foram apreendidos documentos junto à Agrovitta Agroindustrial Ltda. (Contrato de Compra nº 590/2010 e comprovantes de pagamento - fls. 09/11 do PAF) obtidos em decorrência de cumprimento de ordem judicial na operação “Grãos do Oeste”, realizada pela força tarefa composta pela Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (INFIP), Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública (DECECAP) e Ministério Público Estadual, onde foi constatada a venda de 600.000 Kg de soja sem emissão de documento fiscal, perfazendo valor de R\$ 401.000,00 que aplicado alíquota de 17% resultou em valor do ICMS de R\$ 68.170,00 com dedução de crédito presumido de 12%, resultando em valor devido de R\$ 59.989,60 (fl. 07).*

Na decisão proferida (fls. 80/87) a 4ª JJF afastou a preliminar de mérito de decadência da infração, inicialmente discorrendo sobre o disposto nos artigos 150 e 173 do CTN, ressaltando que o ICMS é tributo sujeito à modalidade do lançamento por homologação, que, em síntese, é quando o sujeito passivo da relação obrigacional tributária realiza o ajuste do imposto mensal e o liquida (realiza o seu pagamento) antes mesmo de qualquer ato da administração fazendária, ficando sujeito a homologação expressa ou tácita no prazo de cinco anos, a partir do fato gerador do imposto.

E que o art. 173 prevê situação que o sujeito passivo não realizou qualquer pagamento do imposto relativo a obrigacional tributária, sendo exigido de ofício, cujo prazo decadencial se inicia a partir do *primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*.

Pontuou que na situação presente o contribuinte efetuou venda de mercadoria sem emissão de documento fiscal e o Auto de Infração foi lavrado em 03/12/2015 e o fato gerador do imposto é do período de 31/10/2010, tendo o fisco o direito de exigi-lo até 31/12/2015.

Superada tal questão, passou a análise das nulidades levantadas pelo defendente.

***I.** Existem dois Autos de Infração (o presente e o de nº 206.905.0015/15-8, lavrado em 24/09/2015), com o mesmo fato gerador do imposto, caracterizando bis in idem da autuação.*

De fato, existem dois Autos de Infração lavrados contra o contribuinte. Como informado pela autuante, pela própria cópia do Auto de Infração trazido pelo impugnante (fls. 47) e sendo, também, sua relatora, portanto o conhecendo, o Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8 refere-se a dois comprovantes de transferências de fundos, um no valor de R\$ 6.172,52 de maio de 2010 e outro no valor de R\$ 215.676,82 de outubro de 2010. Já o presente exige ICMS referente ao contrato 590 de outubro de 2010, que diz respeito à venda de 10.000 sacas de soja, no valor total de R\$ 401.000,00 e, como descrito no contrato, este valor foi pago em 03 parcelas, a serem depositadas via depósito bancário, para as seguintes pessoas (jurídicas e físicas), a saber: **a)** R\$ 160.320,20 para CHN Latin America Ltda; **b)** R\$ 25.000 para Dinamar José Sareto e **c)** R\$ 215.679,80 para o próprio Marcos Júnior Beck (fl. 09).

Assim, realizando uma análise conjunta dos mesmos, a quantificação e o fato gerador de maio de 2010 constante do Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8 não possui qualquer relação com o presente, que possui data de ocorrência do fato gerador de 31 de outubro de 2010. No entanto, ao analisar a TED de R\$ 215.679,80 apensada ao Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8 é ela a mesma do presente. Trata-se de TED do Banco do Brasil, onde a Agrovitta transfere este valor para o Sr. Marcos Júnior Beck. Ambas TEDs (com igualdade de datas) possuem a mesma autenticação do agente bancário, ou seja, SISBB 008154615, sendo, portanto, pertinente o argumento do impugnante de haver no presente processo bis in idem, porém somente em relação à mesma.

No entanto, tal fato não inquina de nulidade nem o Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8, nem, tampouco, o presente. O fato não contamina as demais situações existentes no presente lançamento fiscal, ou seja, as TEDs nos valores de R\$ 160.320,20 e R\$ 25.000,00. E acrescento, como o Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8 é anterior ao presente, este valor deve ser analisado nesta ação fiscal e não nesta. É por isto que os autuantes, acertadamente, solicitaram a exclusão da TED de R\$ 215.679,80 da presente lide. E, inclusive esta situação foi dada a conhecer ao impugnante, pois a informação fiscal lhe foi apresentada, conforme AR e Intimação apensada aos autos às fls. 57/58.

Em assim sendo são lançamentos fiscais distintos, a exceção do valor acima descrito.

2. Alega o defendente de que não existiu “Ordem de Fiscalização” para a lavratura do presente Auto de Infração. Ao compulsar os autos existe Termo de Início de Fiscalização datado de 01/10/2015 (fl. 04) e o Auto de Infração foi lavrado em 03/12/2015. No entanto, em tal termo não existe a assinatura, nem intimação ao contribuinte. Este fato poderia, em princípio, caracterizar cerceamento de defesa, porém ao analisar com maior acuidade a situação, ela assim não se apresenta e explico.

O lançamento fiscal decorreu da operação intitulada “Grãos do Oeste” que, em cumprimento de ordem judicial e organizada pela Força Tarefa composta pela Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (INFIP), Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública (DECECAP) e Ministério Público Estadual foi constatada a venda de sacos de soja sem emissão de documento fiscal e sem pagamento do imposto.

O Auto de Infração encontra-se baseado em documentos apreendidos junto à Agrovitta Agroindustrial Ltda. por esta força tarefa, conforme Boletim de Inteligência Fiscal nº 600/2012 emitido pela Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (INFIP) - informação prestada pela autuante à fl. 51 e quando da autuação.

Com esta apreensão, o autuado foi intimado, por esta Secretaria de Fazenda, para apresentar documentos fiscais que comprovassem as operações comerciais que constavam neles e que foram apreendidos pela nominada força tarefa. O autuado não se pronunciou a respeito desta intimação. Observo, inclusive, que mesmo tendo conhecimento da afirmativa dos autuantes neste sentido, em todos os seus pronunciamentos, preferiu se omitir a este respeito, conduzindo sua argumentação de que este Auto de Infração e o Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8 possuem o mesmo fato gerador, o que já se demonstrou o seu equívoco, com exceção do valor da TED de R\$ 215.679,80.

O art. 26 do RPAF/BA, determina, entre outras providências:

Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

[...]

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;

Ou seja, tinha o autuado pleno conhecimento de que se encontrava sob ação fiscal.

E ainda observando a norma legal acima indicada, determina ela no seu art. 40:

Art. 40. O autuante poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão.

Portanto, a própria norma legal admite a lavratura de mais de um auto de infração em uma mesma ação fiscal, conforme aconteceu na presente lide.

Voltando para o caso em questão. O ICMS exigido no Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8 tem como fato gerador o mês de maio de 2010 e outubro de 2010. Foi ele lavrado em 24/09/2015 com Ordem de Serviço nº 505751/15. O presente, lavrado em 03/12/2015, com Ordem de Serviço nº 508250/15, exige ICMS de fato gerador (e quantificação) ocorrido em outubro de 2015 e que, conforme já sobejamente dito e analisado, o único valor coincidente com o Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8 se refere a TED no valor de R\$ 215.679,80, fato que não caracteriza nulidade da ação fiscal, mas sim a sua exclusão da presente, pois lavrado posteriormente ao primeiro AI já nominado (fato gerador já lançado de ofício), não sendo, como dito pelo impugnante (fl. 63) “.... uma simples operação aritmética, descontar um do outro, como quer a Informação Fiscal em tela”.

Poderia haver alegação de que a ação fiscal se prorrogou por mais de 90 dias e que esta prorrogação não foi comunicada ao sujeito passivo, já que o Termo de Início de Fiscalização apensado aos autos não possui ciência do autuado. No entanto, o RPAF/BA no seu art. 28, § 1º, prevê que:

§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.

Em assim sendo, também cai por terra o argumento de nulidade arguido pelo impugnante.

3. A respeito da afirmativa do defendente que existe no presente processo nulidade formal por não existir a assinatura dos autuantes na primeira página do Auto de Infração e que a assinatura do saneador do processo e o visto da autoridade fazendária não poderia ocorrer pois não foram “as autoridades administrativas responsáveis pela lavratura do mesmo”, estes argumentos são absolutamente impertinentes. Em primeiro, a assinatura do autuante deve ser aposta na última página do Auto de Infração, elaborado através do sistema informatizado desta Secretaria de Fazenda (art. 30, do RPAF/BA). Fato este existente. Quanto às assinaturas do supervisor e do Inspetor Fazendário, elas existem pelo simples fato do Auto de Infração, após lavrado e assinado pela autoridade competente para exercer a fiscalização (autuante), passar pelo crivo da administração tributária para sanar erros porventura existentes. Precisamente, tais assinaturas são controles da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, não havendo qualquer ilegalidade que se possa argui neste sentido. Portanto, o argumento de que esta relatora deveria deferir diligência para comprovações destas assinaturas é situação completamente desnecessária. Afora que relembro ao n. patrono do autuado ser a busca da verdade material e a certeza jurídica a finalidade de qualquer procedimento administrativo tributário, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador por ato menos oneroso (§§ 1º e 2º, do art. 2º do RPAF/BA). Por isso, o julgador administrativo pode, e deve, por competência (art. 30, III do Regimento Interno deste CONSEF – Decreto nº 7.592/99) solicitar diligência ou perícia para que se cumpra, quando necessária, uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito de uma questão. No entanto, ao julgador cabe a direção do processo na fase instrutória, tendo a competência de autorizar ou rejeitar a produção de provas e na forma que entender necessária, sob o enfoque exclusivo da necessidade ou não das mesmas para o deslinde do feito. E é assim, é o que determina o art. art. 147 do RPAF/BA.

No mais, no Auto de Infração foram obedecidas todas as determinações inseridas no art. 39 do RPAF/BA, quais sejam: a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, o dispositivo da legislação tributária infringido, a indicação da base de cálculo, alíquota e valor do imposto exigido, permitindo ao impugnante o exercício do seu direito de defesa e do contraditório, como, e inclusive, o fez plenamente.

Alega, ainda, o impugnante, como mérito e concomitantemente nulidade da ação fiscal, de que a obrigação tributária não é decorrente de informações obtidas através de investigação, como quer a autoridade fiscal, mas sim, da ocorrência do fato gerador, que é a circulação da mercadoria, em nenhum momento demonstrada.

De fato, a obrigação tributária não nasce de qualquer investigação, a investigação é, exatamente, a busca de se verificar se ocorreu, ou não, o fato gerador do imposto. Para isto o autuado, antes da lavratura do Auto de Infração, foi intimado a comprovar (através de documentos fiscais) a realização da operação comercial constatada (ocorrência do fato gerador do ICMS) com o consequente recolhimento do tributo. Não o fez. O Auto de Infração decorreu desta situação. Quando da sua defesa, de igual forma, não o fez. Portanto falece de valia a sua argumentação. Diz, por fim que o contrato de compra e venda apensado aos autos é “apócrifo”. Mas uma vez não há que se atender ao pleito do autuado.

O Contrato de Compra nº 590/2010 foi obtido nas dependências da empresa Agrovitta Agroindustrial Ltda. e como já dito, pela operação “Grãos do Oeste”, onde foi constatada a venda de sacos de soja sem emissão de documento fiscal e sem pagamento do imposto. Por este contrato, datado de 13/10/2010, o Sr. Marcos Junior Beck vendeu à Agrovitta Agroindustrial Ltda. 600.000 kg de soja em grãos, no valor de R\$ 401.000,00, com preço FOB (R\$ 40,10 a saca do grão – venda de 10.000 sacas). O pagamento deste acordo comercial deveria ser realizado por depósitos nas seguintes contas bancárias: **a)** R\$ 160.320,20 em favor da CNH Latin America Ltda; **b)** R\$ 25.000,00 em favor de Dinamar José Sareto e **c)** R\$ 215.679,80 em favor de Marcos Junior Beck (fl.

09).

Embora a existência, apenas, de um contrato de compra não seja a certeza que o negócio tenha de fato se concretizado, portanto, não sendo prova material e cabal do fato gerador do imposto, a existência do depósito bancário feito pelo destinatário em favor do remetente no período da realização do negócio e nos exatos termos do contrato evidencia e prova a operação comercial efetuada.

No presente caso consta dos autos as TEDs realizada pela Agrovitta Agro Industrial Ltda. junto ao Banco do Brasil a favor de:

- CNH Latin América Ltda., datada de 13/10/2010 (mesmo dia do contrato) no valor de R\$ 160.320,20 Autenticação BB: A33J131618652775921 (fl. 10).
- Marcos Junior Beck, datada de 13/10/2010 (mesmo dia do contrato) no valor de R\$ 215.679,80. Autenticação BB: A33E141501445525025 (fl. 11).
- Dinamar José Sareto datada de 14/10/2010 no valor de R\$ 25.000,00 Autenticação BB: A33E141501445525029 (fl. 70).

Diante de tais provas, resta materialmente comprovada a infração ora imputada ao autuado, não podendo se considerar “apócrifo” tal contrato como pretende o impugnante. No entanto, no presente processo existe, como já comentado acima, impedimento de se exigir o imposto do valor transferido ao Sr. Marcos Junior Beck (R\$ 215.679,80) pelo fato deste valor já ter sido anteriormente lançado no Auto de Infração nº 206.905.0015/15-8, o que caracterizaria bis in idem.

Em assim sendo, a própria fiscalização excluiu este valor da autuação, elaborando novo demonstrativo de débito, conforme fl. 55 dos autos, onde consta a base de cálculo do imposto, o valor do ICMS pela alíquota de 17% sobre a referida base de cálculo, o abatimento do crédito presumido de 12% a que tem direito o autuado e o ICMS efetivamente devido.

Portanto são afastadas todas as nulidades arguidas pela defesa, bem como as questões de mérito apresentadas, por não serem motivadoras de desconstituição da ação fiscal, uma vez que os elementos trazidos nos autos provam materialmente a ocorrência da operação comercial sem emissão de documento fiscal. Assim, voto pela Procedência em Parte do Auto de Infração no valor de R\$ 27.723,90, conforme demonstrativo de débito apresentado pelos autuantes à fl. 55 do presente PAF.

O estabelecimento autuado, por meio do advogado Marcos Júnior Beck, OAB/BA nº 24.076 (fls. 99/100) inicialmente discorre sobre a infração e julgamento em Primeira Instância e preliminarmente afirma que duas questões de ordem pública não foram analisadas:

- i) Preliminar prejudicial do mérito de decadência, relativo a fato gerador ocorrido no mês de outubro de 2010 e lançado em dezembro/2015, que fulmina a exigência fiscal.
- ii) Ocorrência de bitributação, que no julgamento foi resolvido de forma prática descontando de um lançamento o valor exigido em outro e não merece prosperar.

No mérito, preliminarmente suscita a invalidade do Acórdão por descumprimento de norma processual, manifestando que o RPAF/BA aprovou o Regimento Interno do CONSEF, estipulando que cada Junta de Julgamento Fiscal será composta por três auditores fiscais. E que na situação presente a auditora fiscal Teresa Cristina Dias Carvalho foi nomeada para a 5ª JF e participou do julgamento na 4ª JF, atropelando o requisito formal.

Argumenta que se superado as questões anteriores, ressalta que o procedimento fiscal é iniciado com a lavratura do Termo de Início e no final deve ser emitido o Termo de Enceramento de Fiscalização, conforme disposto nos artigos 26, II e 28, VII do RPAF/BA, sendo que na situação presente os mesmos auditores fiscais iniciaram e terminaram o procedimento fiscal lavrando concomitantemente dois Autos de Infração em 24/09/2015, o presente e o de nº 206905.0015/15-8, contrariando a disposições regulamentares. Conclui afirmando que a decisão prolatada pela 4ª JF não merece prosperar diante das nulidades acima elencadas.

Esta 2ª CJF converteu o processo em diligência fiscal em 27/11/2017 (fl. 107) no sentido de que fosse carreado aos autos os comprovantes de entrega de mercadorias (ordem de carregamento, conhecimentos de frete ou saldo de frete).

Em atendimento uma das autuantes prestou a segunda informação fiscal (fls. 110/111) que os documentos objeto do lançamento foram obtidos através de busca e apreensão, efetuados pela

DECECAP, e que não tendo sido oferecidos à fiscalização, não dispõe conhecimentos de transportes, ordem de coletas ou saldo de fretes, documentos que estão anexados ao processo.

Cientificado da informação fiscal o recorrente se manifestou (fls. 118/120). Preliminarmente ressalta que os documentos que embasaram a autuação foram apreendidos no escritório da AGROVITA AGROINDUSTRIAL e não se identifica com a empresa.

Também que foi concedido prazo de dez dias para se manifestar e não o legal de 30 (trinta) dias.

No mérito, transcreve a informação fiscal e reafirma que não se identifica com a empresa AGROVITA, não tendo sido o estabelecimento autuado objeto de qualquer busca ou apreensão e a fiscalização tenta induzir a erro os julgadores, pois a comprovação da ocorrência do fato gerador é da autoridade fiscal. Conclui requerendo que o Auto de Infração deve ser cancelado e anulado.

A autuante presta a terceira informação fiscal, inicialmente discorre sobre a manifestação do recorrente e ressalta que o Auto de Infração foi lavrado: **i)** a partir da Operação Grão do Oeste realizada pela INFIP/DECECAP; **ii)** foi realizada busca no escritório da AGROVITA onde foi encontrado contrato firmado com MARCOS BECK para entrega de 600.000 Kg de soja, com pagamento em três parcelas a CHN LATIN AMÉRICA LTDA; DINAMAR JOSÉ SARETO e ao próprio MARCOS BECK; **iii)** foram encontrados o comprovantes de transferências.

Afirma que a busca em apreensão, contrato, comprovantes de pagamentos comprovam a saída das mercadorias e ocorrência do fato gerador do ICMS.

Ressalta que após análise dos fatos, entende que os valores cobrados nos Autos de Infração nºs 269130.0038/15 e 206905.0015/15-8 se referem a diferentes transações e solicita que seja desconsiderado o desconto indicado na informação fiscal, nos itens 13 e 14 da fl. 54, inexistindo bitributação.

Indica que os valores pertinentes a cada Auto de Infração possuem recibos com valores diferentes, o primeiro com valor de R\$ 215.679,80 e o segundo de R\$ 215.676,82, com datas de transferências e autenticações bancárias diferentes.

Sugere que seja promovida diligência no sentido de identificar as ocorrências no outro Auto de Infração e manutenção integral da autuação.

Esta 2ª CJF converteu o processo em diligência fiscal em 17/06/2019 (fl. 134) no sentido de que: **i)** solicitasse o Auto de Infração nº 206905.0015/15-8 da INFAZ BARREIRAS; **ii)** verificasse se o Contrato de Compra 590/2010 fora individualmente autuados: CHN LATIN AMÉRICA LTDA e DINAMAR JOSÉ SARETO.

O diligente da ASTEC/CONSEF em 09/03/2023 no Parecer nº 07/2023 (fls. 138 a 141) inicialmente fez uma contextualização do pedido da diligência, solicitação e recebimento de cópia do auto de infração, apresentando detalhadamente a análise comparativa com esta autuação:

- **Auto de Infração nº 206915.0015/15-8:** apurado vendas de MARCOS JUNIOR BECK a AGROVITA que tiveram transferências eletrônicas TED R\$ 215.679,80 para MARCOS JUNIOR BECK – Autenticação SISBB – 008154615 de 14/10/10 (fl. 7) e de R\$ 6.172,50 em 06/05/10;
- **Auto de Infração nº 269130.0038/15-4:** apurado vendas de MARCOS JUNIOR BECK a AGROVITA que tiveram depósito de R\$ 160.320,20 para a CHN LATIN AMÉRICA LTDA (fl. 10); para DINAMAR JOSÉ SARETO de R\$ 25.000,00 (fl. 70) e TED R\$ 215.679,80 para MARCOS JUNIOR BECK – Autent. SISBB – 008154615 de 14/10/10 (fl. 11).

Com relação a solicitação conclui que: **1)** a transferência no valor de R\$ 215.679,80 integra os dois Autos de Infração destinadas a MARCOS JÚNIOR BECK; **2)** não foi identificado qualquer elemento que ateste que CHN LATIN AMÉRICA LTDA e DINAMAR JOSÉ SARETO tenham sido autuados.

O recorrente manifestou-se à fl. 167, afirmando que o resultado da diligência comprova ter havido bitributação com a exigência do imposto nas duas autuações. Requer extinção do processo.

Cientificado do resultado da diligência fiscal (fl. 171) os autuantes não se manifestaram.

Em despacho de fl. 172 a Secretaria do CONSEF redistribuiu o processo para esse relator em função do afastamento do Conselheiro Paulo Shinyashiki Filho.

VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento de ICMS em decorrência de realização de operação de circulação de mercadoria sem emissão de documento fiscal, julgado procedente em parte.

No Recurso Voluntário interposto, o sujeito passivo suscitou:

- i) Prejudicial do mérito de decadência do lançamento;
- ii) Ocorrência de bitributação;
- iii) Nulidade da decisão por descumprimento de norma processual
- iv) Nulidade por ter sido lavrado dois Autos de Infração na mesma ação fiscal;
- v) Nulidade de ciência de resultado de diligência, por não cumprimento do prazo legal;

Com relação a preliminar de mérito de DECADÊNCIA observo que conforme apreciado na Decisão ora recorrida o art. 150 do CTN prevê que o lançamento por homologação, ocorre quando o sujeito passivo antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e sujeita-se a averiguação da sua correção pela autoridade fiscal que se a lei não fixar prazo a homologação (§ 4º), é contado o prazo de cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador.

Já o art. 173 do CTN prevê que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na situação presente, os elementos indicativos de constituição de infração denotam que o sujeito passivo efetuou venda de mercadorias, sem que tivesse emitido e escriturado documentos fiscais, logo não teria como a administração tributária homologar, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que não houve qualquer antecipação de pagamento do ICMS.

Neste caso, não tenha sido escriturado as operações realizadas sem qualquer pagamento do imposto pelo sujeito passivo, o prazo decadencial se inicia a partir do *primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado* nos termos do art. 173, I do CTN.

Pelo exposto, tendo sido lavrado o Auto de Infração em 03/12/2015 relativo a fato gerador ocorrido em 31/10/2010, a contagem de prazo inicia-se em 01/01/2011, podendo o fisco constituir o crédito tributário até 31/12/2015, conforme intimação de fl. 19 de 22/12/2015.

Com relação ao argumento de que a exigência fiscal incidiu em BITRIBUTAÇÃO, observo que tendo na defesa apresentada teria ocorrido exigência de valores simultâneos neste Autos de Infração nºs 269130.0038/15-4 e 206915.0015/15-8, a decisão de Primeira Instância deduziu a base de cálculo (R\$ 215.679,80) que integrou os dois processos, fato que foi confirmado em diligência à ASTEC/CONSEF. Por isso, considero que esta alegação já foi atendida no saneamento do processo e não se justifica.

Quanto ao pedido de NULIDADE DA DECISÃO por incidir em descumprimento de norma processual, constato que o recorrente alegou que um membro da 5ª JJF (Teresa Cristina Dias Carvalho) participou do julgamento na 4ª JJF, o que contraria disposições do RPAF/BA e do Regimento Interno do CONSEF, porém não indicou os dispositivos infringidos.

Observo que o art. 152 do RPAF/BA prevê que a distribuição dos processos, a elaboração das pautas de julgamento e a sua divulgação atenderão ao disposto no Regimento Interno do CONSEF, o qual indica que cada Junta de Julgamento Fiscal (JJF) é composta de 3 (três) Auditores Fiscais e de suplentes. Como o recorrente indicou que um dos componentes de uma Junta de Julgamento Fiscal participou de julgamento em outra em 27/04/2017, não ficou provado qual a situação do

componente se julgador ou suplente, nem qual o dispositivo legal impeditivo de sua participação. Por isso, deixo de acatar tal alegação.

Quanto a NULIDADE suscitada sob alegação de ter sido lavrado dois Autos de Infração na mesma ação fiscal, observo que o Termo de Início de Fiscalização relativo a esse processo (fl. 4) indica a Ordem de Serviço (OS) nº 508250/15 (fl. 1), enquanto que, a cópia do Auto de Infração nº 206905.0015/15-8 cuja cópia foi juntada pelo diligente da ASTEC/CONSEF à fl. 145 indica a OS nº 505751/15. Portanto, restou comprovado que foram movidas duas ações fiscais que resultaram em autuações distintas e não procede a nulidade suscitada.

Relativamente a NULIDADE da ciência de resultado de diligência, por não cumprimento do prazo legal, o recorrente alegou que o prazo seria de 30 (trinta) dias e não de 10 (dez) dias. Observo que o art. 18, § 1º do RPAF/BA estabelece:

Art. 18. São nulos:

*§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do **prazo de 10 (dez) dias** para sobre eles se manifestar, querendo.*

Na situação em questão, a autuante prestou informação fiscal às fls. 110/111 em atendimento a diligência solicitada pela 2ª CJF (fl. 107) em 27/11/2017. Entendo que embora o art. 123 do RPAF/BA com redação dada pelo Decreto nº 15.807/2014 com efeitos de 01/01/15 a 17/08/18 previsse que é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação, a informação fiscal em atendimento a diligência foi respondida em apenas em uma folha (111), que foi transcrita pelo recorrente e contestada também em uma folha (119), não causando qualquer prejuízo ao exercício do contraditório. Entendo que deve ser dada prevalência ao princípio da essência sobre a forma preconizado no art. 283 do CPC (Lei nº 13.105/2015), subsidiário ao art. 180 do RPAF/BA, de que o erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, aproveitando os atos praticados desde que não resulte prejuízo à defesa de qualquer parte.

Ressalto que em função da complexidade de diligências, esta 2ª CJF determina prazo de manifestações pelo contribuinte estabelecido o mínimo processualmente (art. 18, § 1º do RPAF/BA) e em outras situações com prazos mais alargados em função da complexidade exigida no saneamento do processo, que não é o caso em questão. Por isso, rejeito a nulidade suscitada.

No MÉRITO, no Recurso Voluntário interposto (fls. 99/100), o recorrente apresentou apenas as alegações acima apreciadas.

Na manifestação acerca da primeira diligência fiscal (fls. 118/120) alegou inexistir prova de circulação de mercadoria e ocorrência de fato gerador. Quanto à diligência realizada pela ASTEC/CONSEF (fl. 167) alegou que a conclusão do Parecer comprova a ocorrência de bitributação.

Quanto à bitributação, observo que conforme anteriormente apreciado, na decisão proferida pela 4ª JJF foi deduzido da base de cálculo (R\$ 215.679,80) da autuação, o valor exigido neste lançamento e no **Auto de Infração nº 206915.0015/15-8**. Portanto, tendo sido saneada esta alegação, não mais procede.

Relativamente ao argumento de que no processo inexistente prova de que promoveu circulação de mercadorias, observo que conforme apreciado na decisão recorrida e no relatório da diligência promovida pela ASTEC/CONSEF (fl. 138 a 141), foi apreendido o Contrato de Compra nº 590/2010 em que o Sr. MARCOS JUNIOR BECK vendeu à AGROVITTA AGROINDUSTRIAL LTDA. 600.000 kg de soja em grãos, no valor de R\$ 401.000,00, com preço FOB (R\$ 40,10 a saca do grão), cuja cópia foi juntada à fl. 9 e comprovantes de depósito e transferência bancária às fls. 10 e 11.

Pelo exposto, o contrato de compra e venda e pagamentos efetuados comprovam efetivação de vendas de mercadorias e recebimento de pagamento. No processo, não foi juntado qualquer prova de que tenha sido emitido os documentos fiscais correspondentes a operação contratada e efetivada com o recebimento em pagamento, o que implica em descumprimento da legislação do ICMS (artigos 13, I, “k” do art. 13; art. 34, VI-A e XV; art. 40, § 4º e § 5º do art. 42 tudo da Lei nº 7.014/1996).

Pelo exposto, considero correta a Decisão proferida pela 4ª JF pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO.

VOTO DIVERGENTE

Cinge-se a minha divergência, única e exclusivamente, ao fato de que, no caso em apreço incide o fenômeno da decadência do crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido no mês de outubro de 2010 e lançado em dezembro/2015, que fulmina, portanto, a exigência fiscal.

No caso concreto, não se discorda, como visto, que na situação presente, os elementos indicativos de constituição de infração denotam que o sujeito passivo efetuou venda de mercadorias, sem que tivesse emitido e escriturado documentos fiscais, de modo que não teria como a administração tributária homologar, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, exatamente por não ter havido qualquer antecipação de pagamento do ICMS, razão pela qual o prazo decadencial se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado nos termos do art. 173, I do CTN.

O que se tem por divergente é fato de que, para efeitos da contagem do prazo decadencial, considerou-se que: “*tendo sido lavrado o Auto de Infração em 03/12/2015 relativo a fato gerador ocorrido em 31/10/2010, a contagem de prazo inicia-se em 01/01/2011, podendo o fisco constituir o crédito tributário até 31/12/2015, conforme intimação de fl. 19 de 22/12/2015*”, ou seja, que a decadência não teria sido configurada por conta da regularidade da intimação ao contribuinte, que teria sido procedida em 22/12/2015 (fl. 19).

Em termos mais claros, considerou-se realizada a intimação ao contribuinte aquela realizada por edital em 22/12/2015 (fl. 19), ato administrativo este que, ao que se infere dos autos, foi praticado de ofício e em descompasso com os atos processuais anteriores cujo aperfeiçoamento (positivo ou negativo) legitimaria o próprio ato de intimação editalícia, nos precisos termos dos arts. 108 e 109 do RPAF/99:

Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.

§ 1º A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.
(...)

Art. 109. Considera-se efetivada a intimação:

I - quando pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo ou do interessado, seu representante ou preposto, no instrumento ou expediente;

II - quando por remessa via postal:

a) tratando-se de correspondência com “Aviso de Recebimento” (AR), na data de entrega consignada no AR;

b) tratando-se de correspondência registrada, 10 (dez) dias após a data da expedição da correspondência.

III - se efetuada por edital, 3 (três) dias após a sua publicação.

No particular, a intimação por edital foi realizada em desacordo com a norma, já que a tentativa de intimação pela via postal com Aviso de Recebimento registrada nos autos às fls. 23/24, restou consignado no AR a data de entrega em 11/01/2016, logo, após o termo final consignado a evitar-se

a configuração da decadência.

Entender de outro modo significa lançar por terra o entendimento de que as intimações fictas, como a editalícia, somente se afiguram cabíveis quando esgotadas e não exitosas as outras modalidades de intimação previstas, não sendo outro o entendimento previsto tanto no Código de Processo Civil (aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal nos termos do art. 180 do RPAF), quanto na Lei de Execuções Fiscais (Lei Federal que disciplina a execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias).

Na mesma linha intelectual é o enunciado da Súmula nº 414 do Superior Tribunal de Justiça: “*A citação por edital na execução fiscal é cabível quando frustradas as demais modalidades*” (SÚMULA 414, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 16/12/2009).

Nestes termos, voto no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para acolher a Prejudicial do mérito de decadência do lançamento, fulminando, portanto, a exigência fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269130.0038/15-4**, lavrado contra **MARCOS JÚNIOR BECK**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 27.723,90**, acrescido de multa de 100% prevista na alínea “h”, do inciso IV, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Gabriel Henrique Lino Mota, Fernando Antonio Brito de Araújo e Henrique Silva de Oliveira

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes e Maurício Souza Passos.

Sala Virtual das sessões do CONSEF, 25 de julho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES - VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS