

A. I. Nº - 233085.0034/18-5  
AUTUADO - CMS ESPORTE E NÁUTICA LTDA.  
AUTUANTE - PAULO SÉRGIO NEVES DA ROCHA  
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 10/01/2024

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0224-01/23-VD**

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL.** RECOLHIMENTO A MENOS. EMPRESA OPTANTE PELO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES NACIONAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. No cumprimento da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF) o diligenciador consignou que no levantamento fiscal foram arroladas notas fiscais de *simples remessas*, quando da apuração do ICMS devido a título de antecipação parcial, notas fiscais estas que foram excluídas da autuação, o que resultou na redução do valor do ICMS antecipação parcial originalmente exigido. Acolhida a arguição defensiva de ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário no período apontado na peça defensiva. Rejeitas as nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/12/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 150.964,43, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Infração 01 - 07.21.04 – Efetuou o recolhimento a menor 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.*

Período de ocorrência: janeiro, maio e setembro de 2013, janeiro a abril, junho a dezembro de 2014, janeiro, maio e dezembro de 2015, janeiro, maio e dezembro de 2016, janeiro a abril de 2017.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Defesa (fls. 98 a 122). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Registra que além do Auto de Infração em questão, também foi lavrado, no mesmo dia e horário o Auto de Infração nº 233085.0035/18-1, pelo mesmo Agente de Tributos, com identidade de os nº 506161/2018, relativo à mesma infração e aos mesmos períodos, como se pode observar na cópia em anexa (Doc. 02).

Assevera que o Auto de Infração em questão não é proveniente de fiscalização no estabelecimento da empresa, uma vez que segundo o autuante a empresa não foi localizada, motivo pelo qual a fiscalização acabou sendo efetuada à sua revelia.

Alega que não tendo a oportunidade de apresentar toda a documentação necessária para Fiscalização, acabou-se arbitrando a base de cálculo para cobrança do imposto objeto da autuação. Acrescenta que uma parte da exigência fiscal se encontra decaída tendo em vista que se

passaram mais de 05 anos entre a data da ocorrência dos fatos geradores e a data da ciência em 14/12/2018.

Ressalta que ao compulsar a documentação que lastreou o Auto de Infração em questão, percebe-se que esta não é suficiente para comprovar, com segurança, o recolhimento a menos do ICMS.

Argui em caráter preliminar a nulidade do Auto de Infração por conta da falta de intimação na pessoa do seu sócio sobre o início da fiscalização, o que ofende os artigos 28, incisos I e II, e 108, ambos do RPAF.

Diz que como se pode observar na descrição dos fatos do Auto de Infração em questão, o autuante, antes de lavrá-lo, havia localizado o sócio da empresa, o senhor Cristiano Magarão Souza, mas acabou se olvidando de intimá-lo acerca do início da fiscalização.

Alega que pela descrição dada pelo autuante, acabou-se intimando a empresa sobre o início da fiscalização, por edital, dessa forma, não tendo a empresa comparecido para prestar esclarecimentos, a fiscalização acabou sendo efetuada à sua revelia, com os dados constantes nos cadastros da Sefaz-BA.

Afirma que soa contraditório a ausência sobre o início da fiscalização para os sócios, como agora ocorreu com a lavratura do Auto de Infração, acabando por violar o quanto previsto no art. 28, inciso II e no art. 108, ambos do RPAF. Reproduz os referidos artigos.

Conclusivamente, diz que em razão da impossibilidade que teve em acompanhar a fiscalização e consequentemente de se defender das supostas acusações, requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, com fulcro no inciso II do art. 18 do RPAF, cuja redação reproduz.

Argui, ainda, a nulidade do Auto de Infração, na forma do art. 18, II, do RPAF, por desrespeito ao quanto previsto no art. 40 do mesmo diploma regulamentar processual.

Consigna que conforme informado linhas acima, além do Auto de Infração em questão, também foi lavrado, no mesmo dia e horário o Auto de Infração nº. 233085.0035/18-5 pelo mesmo Agente de Tributos, com identidade de os nº 506161/2018, relativo à mesma infração e aos mesmos períodos (2013 a 2017), como faz prova a cópia colacionada (Doc. 02).

Menciona que como se sabe, o *caput* do art. 40 do RPAF traz a possibilidade de o preposto fiscal lavrar mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado.

Alega, entretanto, que o parágrafo único desse mesmo artigo prevê uma exceção para esta regra, que consiste na impossibilidade de lavrar mais de um Auto de Infração caso o valor seja igual ou superior a R\$ 200.000,00, razão pela qual, na oportunidade, deverá ser lavrado um único Auto de Infração com esta infração. Reproduz o aduzido artigo 40 do RPAF.

Sustenta que desse modo, o Agente de Tributos não poderia ter lavrado dois Autos de Infração relativos à mesma infração e aos mesmos períodos, uma vez que juntos os dois perfazem a vultosa quantia histórica de R\$480.219,36 e total de R\$910.117,00. Ou seja, muito superior ao limite estabelecido pelo parágrafo único, do art. 40 do RPAF, que é de R\$ 200.000,00. Observa que o parágrafo único traz expressamente a palavra “sempre”, razão pela qual não há exceções a essa regra.

Diz que dessa forma, sendo o lançamento tributário um ato vinculado, com previsão expressa na lei, não poderia o autuante ter procedido a fiscalização de maneira diversa, tendo em vista a existência de regras de direito formal que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito tributário.

Ressalta que a análise apartada das autuações impossibilita os Julgadores de vislumbrarem possível *bis in idem*, no que tange à única infração lançada no Auto de Infração em questão, bem como no mencionado Auto de Infração nº.233085.0035/18-5, tendo em vista que a infração e os períodos são idênticos, ensejando assim vícios insanáveis na apuração.

Conclusivamente, consigna que em razão de flagrante violação ao seu direito de defesa, previsto

no art. 2º do RPAF, requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, com fulcro no inciso II do art. 18 do RPAF, cuja redação reproduz.

Argui, também, a nulidade do Auto de Infração em virtude de ausência de documentação capaz de lastreá-lo. Invoca e reproduz o artigo 18, IV, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Diz que da leitura do supramencionado artigo, nota-se que são nulos os lançamentos de ofício quando as provas para embasar a autuação não são suficientemente seguras, o que se observa na presente autuação.

Frisa que o Agente de Tributos arbitrou a base de cálculo para a apuração do imposto supostamente devido, sendo que o arbitramento é medida extrema, quando impossível se empreender a fiscalização normal, e esgotada todas tentativas das intimações.

Alega que a falta de exame da contabilidade da empresa resultou na falta de elementos materiais capazes de comprovar as infrações, razão pela qual nota-se que os documentos anexados à autuação são insuficientes para elucidar o fato com a segurança necessária a todos os lançamentos.

A respeito dessa falta de elementos capazes de comprovar o quanto descrito na infração, transcreve excertos do voto proferido no julgamento do Auto de Infração nº 206952.0286/07-1—Acórdão nº 0324-11.09.

Ressalta que na mesma linha dos ditames acima, tem-se o artigo 112 do CTN que prevê que a lei tributária ao aplicar sanções ao contribuinte deve ser interpretada da maneira mais favorável a este, ou seja, quer dizer que para se imputar uma penalidade não deve haver dúvidas quanto à ocorrência de determinadas situações. Reproduz o referido dispositivo legal.

Aduz que desse modo, não havendo provas contundentes acerca do quanto alegado pelo autuante, resta caracterizado que o presente Auto de Infração foi lavrado a partir de conclusões subjetivas, o que não pode ser admitido em hipótese alguma por esta Junta de Julgamento Fiscal, sob pena de se estar punindo o contribuinte de forma injusta.

Salienta que nessa senda, este CONSEF decidiu pela nulidade do Auto de Infração em caso semelhante ao presente, conforme ementa do Acórdão CJF Nº.0011-11.08 que transcreve.

Conclusivamente, requer a nulidade do presente Auto de Infração, tendo em vista a ausência de termo de intimação do início da fiscalização. Acrescenta que pelo princípio da eventualidade, caso se entenda que o Auto de Infração não é nulo, passará a demonstrar sua improcedência.

Alega a ocorrência da decadência dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013.

Consigna que como se sabe, o artigo 107-A do COTEB foi revogado, em 29/11/2014, pela Lei de nº 13.199/14, motivo pelo qual o referido artigo não deveria ter sido aplicado, já que a autuação foi lavrada em data posterior à apontada revogação. Acrescenta que como forma de comprovar o quanto descrito acima, passará a demonstrar o caráter interpretativo do artigo 8º da Lei nº 13.199/14, e a sua aplicação ao presente caso.

Diz que conforme já aludido, a não previsão do disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, no Código Tributário da Bahia, levantava dúvidas entre os operadores do direito do Estado a respeito do início da contagem do prazo decadencial a ser utilizado para tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Observa que o art. 8º da Lei 13.199/14, por sua vez, extinguiu todas as dúvidas existentes, ao revogar o tratamento genérico dado pelo COTEB a esta questão. Diz que deste modo, percebe-se que não houve a criação de uma nova disposição, na verdade, a revogação apenas consolidou a aplicação das regras gerais do CTN, já existentes.

Assevera que não existiu inovação. Consigna que o sentido finalístico da norma não foi o de alterar o sistema jurídico tributário, apenas o legislador se limitou a esclarecer dúvidas atinentes ao dispositivo anterior, permitindo o bom emprego do CTN.

Ressalta que se dúvida havia, e tanto havia que o próprio legislador resolveu fazer outra lei para espantar as obscuridades e ambiguidades existentes, resta evidente que o art. 8º da Lei nº 13.199/14 tem função interpretativa e como tal, merece efeito retroativo, com fulcro no art. 106, I, do CTN. Reproduz o referido dispositivo do CTN.

Observa que se sabe que, para ser considerada interpretativa, a lei não pode criar direito novo, pois, caso contrário, teria seu caráter interpretativo questionado.

Salienta que a matéria apresentada não decorre de uma construção acadêmica desprovida de fundamentação jurídica. Neste sentido, invoca e reproduz posicionamento do Ministro Luiz Fux ao tratar do tema no Recurso Especial nº 1.147.633.

Sustenta que no caso em tela, não houve criação de novo direito, mas apenas elucidou-se que a regra do CTN, a respeito do prazo decadencial das exações, deveria prevalecer, sendo, portanto, incorreto afirmar a existência de alguma criação ou modificação de direito por meio da revogação do art. 107-A. Acrescenta que o doutrinador Thiago Figueiredo Lima segue este entendimento, conforme transcrição que apresenta.

Indaga qual o sentido finalístico da revogação do art. 107-A do COTEB, senão a integração do sistema jurídico vigente. Diz que de fato, esta revogação operou-se em favor da segurança jurídica e, portanto, a Lei nº 13.199/14, em seu art. 8º, apenas declarou direitos já assegurados pelas normas gerais do CTN no seu art. 150, § 4º.

Ressalta que nada obstante o legislador afirme que a aplicação retroativa da lei interpretativa se faz desde que ela seja expressamente definida como tal, esta posição já foi totalmente superada.

Observa que não é necessária a declaração expressa, afirmando ter a lei caráter interpretativo, pois, como bem afirma o jurista Paulo Lacerda: “seria exagero exigir que a declaração seja inserida no corpo da própria lei (...)”.

Assevera que eventuais alegações a respeito da inconstitucionalidade do art. 106, I, não merecem atenção, tendo em vista a posição do Supremo Tribunal Federal sobre a retroatividade da lei tributária interpretativa, conforme reprodução que apresenta do STF - ADI-MC: 605 DF, Relator: CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 23/10/1991, TRIBUNAL PLENO, Data de Publicação: DJ 05-03-1993 PP-02897 EMENT VOL-01694-02 PP-00252.

Ressalta que a Lei nº 13.199 de 28/11/14 previu algumas modificações na ordem tributária do Estado da Bahia, notadamente no que tange às Leis 3.956/81, 6.348/91, 7.014/96, 12.617/12 e 12.620/12.

Destaca que o art. 8º da supracitada lei, que determinou a revogação do art. 107-A do Código Tributário da Bahia, trouxe um importante reconhecimento de matéria até então duvidosa.

Diz que desse modo, essa revogação extinguiu grande celeuma existente dentro do sistema tributário estadual, haja vista que o art. 107-A estabelecia um prazo quinquenal genérico para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, destoando das regras gerais fixadas pelo Código Tributário Nacional, como se pode ver na reprodução que apresenta.

Assevera que o Código Tributário da Bahia, ao regular os prazos decadenciais, apenas incorporou o disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, olvidando-se da regra consubstanciada no art. 150, § 4º.

Consigna que efetivamente o CTN regula o instituto da decadência de maneira específica a depender do lançamento ao qual a exação se sujeita, sendo evidente, pois, que caberia ao COTEB fazer o mesmo, seguindo as normas gerais do Código Tributário Nacional. Neste sentido, reproduz o art. 150, § 4º do CTN.

Afirma que assim sendo, se a modalidade de lançamento é por homologação, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data de ocorrência do fato gerador.

Ressalta que o Código Tributário da Bahia não previa tal contagem, o que suscitava grandes discussões no cenário da advocacia baiana. Todavia, o impasse foi solucionado com a Lei nº



13.199/14 que, ao revogar o art. 107-A do COTEB, concretizou uma adequação material da legislação baiana ao ordenamento tributário pátrio.

Frisa que hodiernamente, pois, utilizam-se as regras gerais do CTN para referida contagem dos prazos decadenciais. Alega que tendo sido intimado apenas em 14/12/2018 para pagar diferenças de ICMS, é certo que os lançamentos anteriores a 14/12/2013 já se encontram decaídos. Acrescenta que corroborando com o entendimento acima exposto, este CONSEF, em duas ocasiões, já reconheceu a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme o Acórdão nº 0050-04/16 proferido pela 4ª JF, e o Acórdão nº 0046-01/16 proferido pela 1ª JF, cujos excertos dos votos reproduz.

Assinala que da leitura dos trechos reproduzidos, nota-se que há duas premissas, quais sejam:

- a) *no acórdão 15-8 os Ilustres Julgadores consideraram que a revogação do art. 107-A do COTEB se aplica aos Autos de Infração lavrados após a apontada revogação ocorrida em 29/11/2014; e*
- b) *no acórdão 15-1 os Ilustres Julgadores decidiram no sentido de que não haveria nem porque se falar em retroatividade, pois após a revogação do artigo 107-A do COTEB seria como se esta norma nunca tivesse existido no ordenamento jurídico baiano, já que desde a sua criação era inconstitucional por violar a norma prevista no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal.*

Ressalta que a real intenção da norma revogadora foi a de evitar que o Estado da Bahia continuasse sofrendo com inúmeras derrotas acerca deste assunto no âmbito do Poder Judiciário, já que estava tendo um enorme prejuízo financeiro em razão dos honorários sucumbenciais que estava tendo que pagar, já que a jurisprudência dos Tribunais Superiores é favorável aos contribuintes.

Afirma que desse modo, não se aplicando a norma revogadora retroativamente, estar-se-á indo de encontro à sua real intenção, bem como continuará causando um grave prejuízo às finanças do Estado da Bahia, haja vista que, provavelmente, no âmbito do Poder Judiciário o presente Auto de Infração irá ser “derrubado”, já que os fatos geradores em questão estão todos decaídos.

Acrescenta que como forma de reforçar o quanto descrito nas linhas acima, destaca outro precedente proferido pelo CONSEF/BA, no Acórdão nº 0107-12/16 proferido pela 2ª CJF, nos autos do AI nº 110123.0006/14-0, cujo excertos do voto reproduz.

Observa que tanto a própria Procuradoria Geral do Estado da Bahia, quanto o CONSEF-BA, estão de acordo que a revogação ocorrida nos artigos do COTEB se aplicam aos Autos de Infração lavrados posteriormente, como ocorreu no presente caso onde a lavratura se deu em 10/12/2018.

Conclusivamente, diz que desse modo, seja na instância administrativa, seja na judicial, é incontroversa a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista que houve o recolhimento a menor do ICMS (Apurações de ICMS apontada pelo próprio Agente de Tributo em anexo – Doc. 04), razão pela qual não se pode admitir que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial seja superior a 05 anos, razão pela qual espera a exclusão dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013, uma vez que os mesmos já ultrapassaram o limite de 05 anos.

Prosseguindo, alega a existência de diversas inconsistências do Auto de Infração.

Destaca que a maior parte das mercadorias são adquiridas da empresa Yamaha — Motor da Amazônia Ltda., que tem sede em Manaus, e são necessárias até 6 semanas para o transporte, haja vista que são utilizados balsas e caminhões para a entrega dos produtos, muitas vezes fazendo com que as mercadorias adquiridas em um mês sejam recebidas somente no mês seguinte ou até mesmo no segundo mês subsequente ao da aquisição e expedição da Nota Fiscal por parte do fornecedor.

Alega que assim sendo, ao se deixar de examinar a escrituração fiscal do período fiscalizado, onde estão registradas toda a movimentação fiscal de entrada, com indicação da data do efetivo ingresso no estoque, fazendo constar ainda todos os valores de créditos e débitos de ICMS, o Auto de Infração apresenta inconsistências que não podem ser mantidas.

Afirma que não se pode admitir que o autuante tenha considerado as datas de emissão das notas fiscais, conforme por ele mesmo reconhecido na Informação Fiscal, haja vista que referidas mercadorias só foram recebidas muito tempo depois, e sempre que isso ocorreu promoveu o regular recolhimento. Acrescenta que na ausência de prova do dia do recebimento, deveria prevalecer a data apontada pelo livro fiscal da empresa.

Indaga se a simples falta de correlação entre Notas Fiscais e DAE, conforme afirma o autuante, seria realmente suficiente para a autuação, com a “presunção” de ocorrência de fatos geradores.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade do Auto de Infração, com fulcro nos incisos II e IV, do art. 18 do RPAF, assim como do artigo 28, inciso II e 108, todos do RPAF.

Requer, ainda, pelo princípio da eventualidade, a improcedência da autuação, para que seja reconhecida a ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 14/12/2013, devido ao fato de terem se passado mais de 05 anos entre a data do fato gerador e a data de sua ciência, bem como pelo descompasso dos lançamentos com a realidade das operações.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.135 a 139). Contesta a alegação defensiva de que a fiscalização ocorreu à revelia da empresa. Afirma que tal alegação não corresponde à verdade dos fatos e pela busca incessante, por sua parte, de localizar a empresa a ser fiscalizada, mediante a Ordem de Serviço nº. 506161/2018 que lhe foi designada.

Explica que como primeiro procedimento, dirigiu-se ao endereço físico da empresa, e, após pesquisas pela vizinhança, *google*, telefones cadastrados, referência nos cadastros da SEFAZ, o que nada tem a ver com proximidade com o Jockey Club. Diz que num posto de gasolina onde outrora teria funcionado a empresa, o frentista asseverou que o autuado funcionou em Galpão contíguo ao Posto de Gasolina. Acrescenta que na foto da internet o local do autuado não corresponde.

Continuando, esclarece que ato contínuo, telefonou para o número cadastrado na SEFAZ/BA como sendo da empresa, no caso (71)3378-7443, e atendeu na empresa ALESSANDRA ANDRADE SANTANA, inscrição estadual 132.273.228, onde foi informado que referida empresa seria da cunhada do sócio do autuado, o que diz ser “muita coincidência”, que também opera no mesmo ramo comercial da empresa do cunhado. Diz que deixou o recado com o Contador desta, que disse que conhecia os senhores Cristiano Magarão e Roberval Santos, sócios do autuado, e que iria passar o recado para os mesmos apresentarem os documentos solicitados pela fiscalização. Diz se tratar de ledô engano, pois os referidos senhores não se apresentaram, preferiram desatender, mais uma vez ao Fisco, para não ter que arcar com a antecipação tributária, já de valor elevado.

Assinala que em cumprimento à fiscalização, por conta da não obediência ao solicitado, foi lavrada a FICHA DE LOCALIZAÇÃO DO CONTRIBUINTE, na forma do artigo 27, I, do Regulamento do ICMS vigente à época da fiscalização, tornando-o INAPTO ao prosseguimento de atividades mercantis, justamente para ele aparecer e prestar contas perante o Fisco. Acrescenta que o contribuinte foi intimado pelo Edital n. 93/2018, fl. 07 dos autos.

Diz o autuante que para evitar que o contribuinte providenciasse a reinclusão indevida, pois está sem endereço físico, inclusive, e a reinclusão pode ser feita até pela internet, precaveu-se e lançou as pendências restritivas do autuado no Programa de Gerenciamento da Fiscalização (PGF), âmbito interno da SEFAZ-BA, para que todos os setores ficassem a par do problema.

Observa que comprovando a tentativa de elidir o Fisco, o autuado tentou a reinclusão fora de seu domicílio, que seria na INFAZ VAREJO, indo para a IFMT METRO - Inspetoria Fiscal de Mercadorias em Trânsito, sendo que o colega desta Inspetoria que verificava novo pleito do contribuinte de reinclusão, lhe consultou, que relatou ao mesmo toda a problemática, não operacionalizando a solicitação.

Afirma que dessa forma, totalmente descabida a alegação de falta de notificação, pois, adrede as

tentativas de localização, houve a lavratura da FLC e da publicação via Edital, no Diário do Executivo, sendo, portanto, cumprido o artigo 108 do RPAF, com a intimação por meio eletrônico, bem como a publicação física no Diário Oficial do Estado da Bahia.

Sustenta o autuante que inexistente nulidade prevista no artigo 18 do RPAF, pois foi cumprido, rigorosamente, e mais até, ao disposto no artigo 108 do mesmo diploma regulamentar processual.

No tocante à alegação defensiva de que fez duas autuações para a mesma infração, indo de encontro ao artigo 40 do RPAF, o autuante diz que tal afirmativa não condiz com a realidade, haja vista que os três Autos de Infração versam sobre três infrações distintas conforme relaciona abaixo:

1. *AUTO DE INFRAÇÃO 2330850035/18-1 INFRAÇÃO 07.21.03 Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS antecipação parcial; Valor total R\$616.790,25;*
2. *AUTO DE INFRAÇÃO 2330850034/18-5. INFRAÇÃO 07.21.04 Recolhimento de ICMS antecipação parcial; Valor total R\$293.326,75;*
3. *AUTO DE INFRAÇÃO 2330850036/18-8. INFRAÇÃO 17.02.01 Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS declarado referente ao Regime especial Unificado de Arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional; Valor total R\$444.932,27;*

Afirma que dessa forma são três Autos de Infração para três infrações distintas, tudo em consonância com o devido processo legal, na forma prevista no artigo 40 do RPAF.

Assevera que não procede a alegação defensiva de que, pelo fato de falta de exame da contabilidade, utilizou-se do arbitramento para as autuações, pois estas foram feitas, na falta e/ou recolhimento a menos de antecipação, nas Notas Fiscais eletrônicas do autuado, e a arrecadação deste, extraída do sistema da SEFAZ/BA, no caso o SIGAT/INC, redundando em planilha bem discriminada de apuração do ICMS Antecipação, muito bem substantiada.

Assinala que para a apuração de ICMS Simples Nacional, também foi realizada em cima de dados eletrônicos, no caso Notas Fiscais de entrada e saídas eletrônicas, de relatório extraído das administradoras de cartão de crédito, e do próprio PGDAS do contribuinte.

Afirma que o artigo 112 do CTN não se aplica ao Auto de Infração em tela, haja vista que inexistente dúvida nos quatro incisos mencionados. Ou seja, hodiernamente, a fiscalização está muito bem alicerçada em dados eletrônicos, descabendo falar-se em arbitramento como nos tempos de outrora. Acrescenta que desse modo, tal assertiva não procede.

No que tange à alegação defensiva de que há diversas inconsistências do Auto de Infração, pois o autuante não apurou a correta entrada das mercadorias, mas foi apurado pela data de emissão das notas de entradas, contesta esta alegação dizendo que o impugnante para elidir a infração não juntou um demonstrativo sequer, nem as páginas do livro Registro de Entradas atinentes as mesmas, não se desincumbindo do seu ônus de provar o contrário.

Relativamente à alegação defensiva de ocorrência da decadência dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013, afirma o autuante que também não merece guarida, pois a contagem do termo *a quo* começa no primeiro dia do exercício seguinte à apuração do imposto, ou seja, a partir de 01/01/2014, estaria prescrita (sic), pois em 31/12/2018, e o Auto de Infração foi lavrado em 10/12/2018.

Acrescenta que o lançamento, segundo o art.142 do CTN, é um ato administrativo vinculado que visa constituir o crédito tributário, existindo três tipos: a) de ofício; b) por declaração; e c) por homologação.

Consigna que o lançamento por homologação, que é aquele em que o contribuinte faz praticamente tudo, ou seja, o grau de contribuição dele é de 100% ficando para o Fisco apenas a homologação, que é o “concordo” do ente federativo com o valor declarado e pago pelo contribuinte. Observa que no caso o contribuinte declara as informações necessárias ao cálculo do tributo e ele mesmo é que gera a guia de recolhimento do tributo. Registra que são tributos

que se sujeitam ao lançamento por homologação o ICMS, IPI, IR, CSLL, PIS, COFINS, entre outros.

Salienta que a decadência, segundo o art.173, *caput*, do CTN é a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário após 5 anos, cujo termo inicial dependerá da forma como se realiza o lançamento.

Menciona que segundo Hugo de Brito Machado, (2015, p.223) “podemos definir a decadência como a extinção da relação jurídica obrigacional tributária entre o Fisco e o contribuinte pelo decurso de determinado tempo sem que a Fazenda Pública exerça o direito de constituir o crédito tributário”.

Frisa que conforme o modo de lançamento do tributo será a regra para a contagem do prazo decadencial. Diz que para os tributos que se submetem ao lançamento por homologação em que o sujeito passivo fez todo o procedimento, mas não pagou, ou seja: realizou as obrigações acessórias mas deixou de cumprir a obrigação principal, e também para os tributos sujeitos ao lançamento de ofício e também por declaração a regra para contagem do prazo decadencial é a do art. 173 I, do CTN, cuja redação reproduz.

Observa que o termo “exercício seguinte” pode ser entendido como “ano seguinte”, ou seja, se o fato gerador ocorreu em 03/03/2010, o termo inicial da contagem do prazo decadencial conforme a regra do art.173,I,CTN, será em 01/01/2011, ou seja, no primeiro dia do ano subsequente àquele em que ocorreu o fato gerador. Acrescenta que o prazo começaria a correr também em 01/01/2011 se o fato gerador ocorresse em 31/12/2010. Consigna que naquele caso o Fisco tem, além do prazo de 05 anos para o cômputo da decadência, quase um ano de “bônus”.

Afirma o autuante que a autuação está estribada em lei ordinária, com *status* de Lei Complementar, no caso a Lei n. 5.172/66, Código Tributário Nacional, não se interpretando, pois, a hermenêutica desenvolvida pelo impugnante. Acrescenta que a jurisprudência colacionada, da mesma forma, não se aplica ao presente caso.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão, deliberou pela conversão do feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), a fim de que fosse designado preposto fiscal para que adotasse as providências literalmente reproduzidas abaixo:

*1.revise o levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos, considerando como data de ocorrência, a depender do período objeto da autuação e desde que o autuado tenha atendido aos requisitos indicados nos §§ 2º e 3º do artigo 332 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12:*

*1.1 - a data de entrada informada pelo autuado no registro de entradas, na apuração de imposto recolhido a menor;*

*1.2 - a data de emissão da nota fiscal pelo fornecedor;*

*1.3, nos casos de notas fiscais que não constem no registro de entrada, nem na memória de cálculo referente ao imposto recolhido pelo autuado, a data de emissão pelo fornecedor;*

*2. - antes da entrada no território deste Estado, caso o autuado não tenha atendido aos requisitos indicados nos §§ 2º e 3º do artigo 332 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12;*

*3.aplique a redução de 20% na apuração entre o imposto devido e o efetivamente recolhido em relação às notas fiscais escrituradas pelo autuado para verificação da ocorrência de recolhimento a menor e, havendo diferença encontrada, restabelecer sobre o valor da diferença apurada o percentual de 20%;*

*4.não conceda redução de 20% no cálculo do imposto devido na hipótese da existência de nota fiscal que não conste no registro de entrada nem na memória de cálculo referente ao imposto recolhido pelo autuado;*

*5.não aplique sobre eventual diferença de valor encontrado como devido pelo autuado, em todo período objeto da autuação, o limite do imposto a recolher de 4% sobre o valor das entradas ou das saídas, estabelecido no art. 275 do RICMS/12.*

O diligenciador da ASTEC/CONSEF, no cumprimento da diligência, elaborou o Parecer ASTEC Nº. 022/2023 (fls. 145 a 147). Ressalta que conforme consignado na síntese que apresentou, o



contribuinte não mais se encontra estabelecido no endereço constante em seus dados cadastrais da SEFAZ/BA, sendo, inclusive, referido fato mencionado pelo autuante no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração.

Assinala que com o intuito de atender à solicitação da Junta de Julgamento Fiscal efetuou contatos com os patronos do contribuinte, autores da apresentação da peça defensiva os quais, embora tenham evidenciado disposição de atender a apresentação da documentação solicitada pela diligência informaram depararem-se com grande dificuldade restando, assim prejudicada a realização da diligência nos moldes do solicitado.

Esclarece que dessa forma, fazendo uso, apenas, à pequena parte da documentação que foi apresentada à diligência, devidamente anexada ao Parecer, a conclusão é que existiram notas fiscais de “*simples remessas*”, que foram incluídas quando da apuração do ICMS devido a título de antecipação parcial.

Em conclusão, diz que assim sendo, efetuando a exclusão das notas fiscais referentes a simples atos administrativo, no caso notas fiscais de simples remessa, o montante exigido deveria ser reduzido de R\$ 150.964,43 para R\$ 132.434,43, conforme demonstrativo que apresenta.

Finaliza dizendo que este é o Parecer, salvo melhor entendimento.

O autuado, cientificado do Parecer ASTEC nº. 022/2023, via postal (AR-Aviso de Recebimento), fls. 494/495, não se manifestou.

O autuante consignou sua ciência do Parecer ASTEC n. 022/2023 (fl.496), embora tenha dito que já não era mais competente para constituição de crédito tributário mediante lavratura de Auto de Infração, consoante julgamento do STF na ADI 4233.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado, o advogado Sinésio Cyrino Neto OAB/ BA nº 36.212, o qual exerceu o direito de sustentação oral de suas razões.

## VOTO

Inicialmente, não acolho a arguição defensiva de nulidade do Auto de Infração por ausência de intimação sobre o início da ação fiscal para os sócios, assim como, também, ocorreu com a lavratura do Auto de Infração.

Isso porque, na realidade, o esforço e empenho da Fiscalização no intuito de localizar a empresa e os seus sócios, foi muito bem discorrido pelo autuante no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, bem como na Informação Fiscal.

Conforme esclarecido pelo autuante adrede as tentativas de localização houve a lavratura da FLC e da publicação via Edital, no Diário Oficial do Estado da Bahia, portanto, cumprido o artigo 108 do RPAF, com a intimação por meio eletrônico e a publicação no Diário Oficial do Estado da Bahia.

Quanto à nulidade arguida por ter sido desrespeitada a determinação do art. 40 do RPAF/BA/99, em face à lavratura de três Autos de Infração sobre o mesmo tema, não vejo como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que, conforme esclarecido pelo autuante e consta nos autos, os três Autos de Infração versam sobre infrações distintas, com códigos distintos, no caso 07.21.03, 07.21.04 e 17.02.01, portanto, inexistindo o aduzido desrespeito ao estabelecido no referido artigo, cuja redação é a seguinte:

*Art. 40. O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado.*

*Parágrafo único. Sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.*

No tocante à nulidade por ausência de documentação para lastrear a autuação, também não merece acolhimento à pretensão defensiva, haja vista que o levantamento levado a efeito pelo autuante considerou as Notas Fiscais eletrônicas recebidas pelo autuado, os recolhimentos efetuados pelo autuado constantes no sistema SIGAT da SEFAZ/BA, conforme planilhas acostadas aos autos, fls. 17 a 27.

Diante do exposto, não acolho as preliminares de nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de invalidar o lançamento de ofício em questão, bem como ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

O impugnante argui como prejudicial de mérito a ocorrência da decadência dos fatos geradores anteriores a 14/12/2013.

Alega que foi intimado em 14/12/2018, para pagar diferenças de ICMS, sendo certo que os lançamentos anteriores a 14/12/2013, se encontram decaídos, com fundamento no § 4º do artigo 150 do CTN.

A ocorrência da decadência por um longo tempo tornou-se uma matéria objeto de discussões no âmbito deste CONSEF, haja vista que, invariavelmente, as decisões sempre apontaram no sentido de inocorrência da decadência, por se considerar a contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, e não no prazo previsto no § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal.

Após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, notadamente nos tribunais superiores, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas. Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas, sim, do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando: **a)** o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; **b)** o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; **c)** o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Seguindo essa linha de entendimento - registre-se, atualmente pacificado na jurisprudência deste CONSEF - considerando que a acusação fiscal é de recolhimento a menor do ICMS, há que se aplicar a contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir da data de ocorrência do fato gerador, na forma prevista no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim sendo, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 10/12/2018 e a ciência do autuado se deu em 14/12/2018, efetivamente ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário no período de janeiro, maio e setembro de 2013, haja vista que transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos contado a partir da ocorrência do fato gerador

consoante o artigo 150, § 4º, do CTN, cabendo a exclusão dos respectivos valores da autuação, no caso R\$5.264,55, R\$1.670,83 e R\$5.009,13.

Por certo que a orientação jurídica da Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, nos termos do Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, acolhida pela jurisprudência do CONSEF, afasta qualquer dúvida sobre a contagem do prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, não cabendo, desse modo, discussão sobre a revogação do artigo 107-A do COTEB para aplicação do art. 150, § 4º do CTN, conforme aduzido pelo impugnante.

No mérito, cabível observar que, após análise e discussão em pauta suplementar, os Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal deliberaram pela conversão do feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), a fim de que o diligenciador examinasse o levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos, considerando como data de ocorrência, a depender do período objeto da autuação e desde que o autuado tivesse atendido aos requisitos indicados nos §§ 2º e 3º do artigo 332 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12.

Ocorre que o diligenciador da ASTEC/CONSEF esclareceu no Parecer ASTEC Nº. 022/2023 que o autuado não mais se encontra estabelecido no endereço constante em seus dados cadastrais da SEFAZ/BA, sendo, inclusive, referido fato mencionado pelo autuante no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração.

Informou, ainda, que com o intuito de atender à solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal efetuou contatos com os patronos do contribuinte, os quais, embora tenham evidenciado disposição de atender a apresentação da documentação solicitada pela diligência informaram depararem-se com grande dificuldade restando, assim prejudicada a realização da diligência na forma solicitada.

O diligenciador consignou que dessa forma, utilizando apenas a parte da documentação que foi apresentada à diligência, anexada ao referido parecer, a conclusão é que existiram notas fiscais de *simples remessas*, que foram incluídas quando da apuração do ICMS devido a título de antecipação parcial, notas fiscais estas que foram excluídas da autuação, o que resultou na redução do valor do ICMS antecipação parcial originalmente exigido de R\$150.964,43 para R\$132.434,43, resultado da diligência que acolho.

Considerando que os valores de R\$5.264,55, R\$1.670,83 e R\$5.009,13, referentes aos meses de janeiro, maio e setembro de 2013, respectivamente, foram alcançados pela decadência, portanto, cabendo a exclusão da autuação, o valor do ICMS antecipação parcial fica reduzido para R\$124.004,80, conforme demonstrativo abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido julgado (R\$)
31/01/2013	-----
31/05/2013	-----
30/09/2013	-----
31/01/2014	4.247,08
28/02/2014	13.851,87
31/03/2014	4.589,04
30/04/2014	1.589,50
30/06/2014	1.227,74
31/07/2014	3.680,00
31/08/2014	616,06
30/09/2014	9.283,29
31/10/2014	986,44
30/11/2014	4.851,24
31/12/2014	6.811,53
31/01/2015	7.356,16
31/05/2015	13.463,16
31/12/2015	2.180,99
31/01/2016	1.348,71
31/05/2016	1.290,15

31/12/2016	26.038,29
31/01/2017	16.778,56
28/02/2017	1.465,72
31/03/2017	2.349,27
30/04/2017	-----
<b>Total</b>	<b>124.004,80</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar pela **PROCEDENTE EM PARTE** do Auto de Infração **nº 233085.0034/18-5**, lavrado contra **CMS ESPORTE E NÁUTICA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$124.004,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

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

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR