

PROCESSO	- A. I. N° 232154.0042/19-9
RECORRENTE	- AURINO SOUZA SANTOS FILHO (LARGE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS E SERVIÇOS EIRELI)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0082-01/20-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFACENTRO SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 13/03/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0037-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS. Alegações defensivas não elidem a autuação. O levantamento levado a efeito pela Autuante considerou todos os elementos que deveriam ser considerados na apuração do imposto exigido. Não acolhida a arguição de nulidades. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/09/2019, em razão da seguinte irregularidade:

*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, nos meses de março de 2015, fevereiro e junho a agosto de 2016, setembro e outubro de 2017 e janeiro a março e maio a novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 31.455,23, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei n° 7.014/96.*

A 1ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão n° 0082-01/20-VD (fls. 114 a 121), com base no voto a seguir transcrito:

*“Inicialmente, cabe apreciar as alegações defensivas atinentes à existência de vícios que, se acolhidos, podem implicar em nulidade do lançamento de ofício em lide.*

*Alega o impugnante a ausência do Termo de Início de Fiscalização.*

*No tocante a essa alegação verifica-se que não há como prosperar a pretensão defensiva. Na realidade, contrariamente ao alegado pelo impugnante, constam duas Intimações para apresentação de livros, documentos e informações fiscais, acostadas às fls. 05/06 dos autos, restando claro o início do trabalho fiscal.*

*Independentemente disso, cumpre assinalar que mesmo que não houvesse qualquer elemento indicativo do início da ação fiscal, a lavratura do próprio Auto de Infração com a ciência do contribuinte afastaria qualquer possibilidade de nulidade do lançamento. Neste sentido, aponta a jurisprudência deste CONSEF.*

*Assim sendo, não acolho a nulidade arguida por ausência do Termo de Início de Fiscalização.*

*O autuado argui ainda a nulidade do lançamento por ter sido o Auto de Infração lavrado por autoridade incompetente.*

*Alega que a lei reservou aos profissionais de contabilidade de nível superior legalmente inscritos junto ao Conselho Regional de Contabilidade esse exercício. Afirma que o agente fiscal inabilitado no CRC, ou seja, que não seja inscrito no referido Órgão, na categoria de contador, não poderá lavrar Autos de infração, notificações fiscais ou de lançamentos de tributos ou contribuições, que tiverem por base, trabalhos de auditoria ou perícia contábil, como ocorre no caso em tela.*

*Não assiste razão ao impugnante. A Agente de Tributos que realizou o trabalho fiscal que culminou na lavratura do Auto de Infração em lide tem entre as atividades inerentes ao cargo, independentemente de ser ou não contadora, a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais, conforme previsto no art. 107, §§ 1º e 3º do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), instituído pela Lei n°. 3.956/81, abaixo reproduzido:*

*Art. 107. Compete à Secretaria da Fazenda a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais. § 1º A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

[...]

§ 3º Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.

O artigo 108 do mesmo COTEB estabelece a obrigatoriedade de exibição dos livros contábeis aos agentes do fisco estadual, conforme se observa na transcrição abaixo do referido dispositivo legal:

*Art. 108. Os livros fiscais e contábeis, bem como os documentos e demonstrativos comprobatórios dos lançamentos, são de exibição obrigatória aos agentes do fisco estadual.*

Portanto, no presente caso, independentemente de a autuante ser Bacharela em Ciências Contábeis - conforme consignou na Informação Fiscal -, está habilitada legalmente a exercer as funções fiscalizadoras e de lançamento tributário, descabendo falar-se em nulidade.

No mérito, verifico que as razões aduzidas pela autuante na contestação das alegações defensivas procedem.

Assim é que, assiste razão a autuante quando diz que o RICMS-BA, Decreto 13.780/2012, determinava no seu artigo 272, inciso I, "b", até 31/12/2015, que as aquisições de material de uso e consumo efetuadas pelas microempresas e empresas de pequeno porte estavam dispensadas do lançamento e o pagamento do ICMS da diferença de alíquotas, permanecendo dispensado o ICMS relativo às aquisições de bens destinados a compor o seu ativo permanente, valendo apenas consignar que a exigência fiscal de que cuida o Auto de Infração em lide se refere ao ICMS devido por antecipação parcial recolhido a menos.

Do mesmo modo, assiste razão a autuante quando afirma que o autuado não aponta nenhum caso no Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial de mercadorias destinadas a uso/consumo do estabelecimento. A análise do Demonstrativo não confirma a alegação defensiva, haja vista que as mercadorias arroladas na autuação, em princípio, foram adquiridas para comercialização.

Certamente que cabe ao autuado para comprovar a sua alegação, identificar, mesmo que por amostragem, as mercadorias destinadas a uso/consumo do estabelecimento.

Quanto a alegação defensiva de não observância da redução de 20%, a análise do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial permite constatar que constam as reduções aduzidas.

Por certo que se existem valores que porventura não foram considerados cabe ao autuado apontar, o que não fez.

No tocante à alegação defensiva atinente a não consideração dos créditos fiscais a que tinha direito, a análise do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial elaborado pela autuante, permite constatar que houve sim a consideração dos aduzidos créditos fiscais. O autuado não identificou os valores atinentes aos créditos que alega não foram considerados.

No que tange à alegação defensiva de existência de inúmeras Notas Fiscais nas quais o código NCM tem indicativo para MVA, exceto para uso veterinário, conforme Decreto nº 17.303, de 27/12/2016, sendo que uma das atividades da empresa é o Comercio de Medicamentos para uso Veterinário, constato que assiste razão a autuante quando rechaça este argumento defensivo afirmando que nas planilhas apensadas pela Defesa, às folhas 38 a 97 do PAF, não são relacionadas as mercadorias envolvidas na operação, não se prestando para subsidiar as alegações do contribuinte.

Efetivamente, a análise do demonstrativo elaborado pela autuante, precisamente nas Colunas “Mercadoria”, “CFOP” e “NCM” do Demonstrativo 2 – Antecipação Parcial, deixa evidente que na autuação foram arroladas exclusivamente as mercadorias referentes à antecipação parcial do ICMS.

Diante disso, a infração é subsistente.

Quanto à alegação defensiva atinente ao caráter confiscatório da multa aplicada de 60%, certamente que este órgão julgador administrativo não tem competência para apreciação de constitucionalidade da norma, assim como negar a sua aplicação, haja vista vedação legal expressa neste sentido, no caso o artigo 125, I e III do COTEB, que dispõe:

*Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

[...]

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

No tocante à alegação defensiva referente à correção monetária e acréscimo moratório, cabe observar que têm previsão expressa no COTEB, precisamente nos seus artigos 100 e 102, abaixo reproduzidos:

*Art. 100. Serão corrigidos monetariamente os débitos tributários não recolhidos tempestivamente, de acordo*

com os prazos regulamentares.

[...]

*Art. 102. Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios:*

[...]

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 132 a 144), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, onde, suscitou a nulidade da autuação em razão da falta do Termo de Início de Fiscalização no Auto de Infração e por ter sido o mesmo lavrado por autoridade incompetente, já que a lei reservou o exercício das tarefas de auditoria ou perícia contábil aos profissionais de contabilidade de nível superior, inscritos junto ao Conselho Regional de Contabilidade – CRC, colacionando excerto do RE 79.149.

Alegou a existência dos seguintes erros na apuração do suposto crédito tributário no valor histórico de R\$ 53.462,56:

- 1) É optante pelo Simples Nacional na condição de EPP, não sendo devido o recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado ou material de consumo oriundos de outra unidade da Federação, conforme o Art. 272, I, “a”, item 2 e “b”, item 2 do RICMS/12;
- 2) As EPPs, optantes ou não pelo Simples Nacional, possuem direito à redução de 20% do valor da antecipação parcial, desde que recolhida no prazo regulamentar;
- 3) Não foi efetuado o aproveitamento de crédito de diversas notas fiscais, discriminadas no Demonstrativo das Entradas Mensais das Mercadorias;
- 4) Uma das suas atividades é o Comércio de Medicamentos para Uso Veterinário e o Demonstrativo das Entradas Mensais das Mercadorias possui inúmeras notas fiscais, as quais indicou, que não tem MVA quando é para uso veterinário, Conforme Decreto nº 17.303/16;
- 5) O Autuante lançou mão de critérios subjetivos e arbitrários, de forma superficial e arbitrária, entregando o Auto de Infração e o Termo de Intimação para Entrega de Documentos fora do seu domicílio fiscal, que é a INFRAZ RECÔNCAVO e não a INFRAZ JEQUIÉ, quando alguns julgadores dos Tribunais de Justiça do Brasil reconheceram e declararam a nulidade por ilegitimidade de parte passiva.

Acrescentou que a existência da escrita regular impede a aplicação dos recursos do arbitramento e da presunção, na fase inicial da investigação, impedindo a substituição da base de cálculo primária por uma subsidiária, fazendo prova em favor de quem os escritura, conforme previsto no Art. 23 do Código Comercial e no Art. 9º, 1º do Decreto-Lei nº 1.598/77.

Discorreu sobre a desproporcionalidade e a confiscatoriedade da multa aplicada, conforme o Art. 150, IV da CF/88, consignando correção monetária, acréscimo moratório e multa, que configura “*bis in idem*” e enriquecimento ilícito, e afirmou que, pela legislação atualmente em vigor, somente poderia ser aplicada multa no percentual de 2% (dois por cento) sobre o valor corrigido.

Requeru a anulação e o cancelamento do Auto de Infração, por ser improcedente a pretensão fiscal, flagrantemente contrária à lei, por ser procedido por agente incompetente e inabilitado, possuir erros nos lançamentos e apuração errada do crédito tributário, ilegitimidade de parte passiva e, no mérito, por não ter ocorrido a infração apontada, bem como a ilegitimidade da multa aplicada, fixando-a no percentual de 2% (dois por cento).

Posteriormente, quase um mês após a apresentação do Recurso Voluntário, o Autuado apresentou manifestação (fls. 220 e 221), na qual alegou que a intimação para tomar ciência do julgamento foi efetuado fora do seu domicílio fiscal, só tendo a informação do resultado por e-mail e por ligação ao CONSEF, requerendo a reabertura do prazo para interpor Recurso Voluntário.

Apesar do Recurso Voluntário ter sido apresentado intempestivamente, o Presidente do CONSEF

resolveu decidir pelo conhecimento e provimento da impugnação ao arquivamento do Recurso Voluntário, de forma a evitar qualquer preterição ao direito de defesa do Autuado (fl. 226 – frente e verso).

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão do recolhimento a menor do ICMS relativo à 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.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Observo ainda que consta no processo que o Autuado teve ciência expressa do início da fiscalização em 22/07/2019, conforme o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos (fl. 05), cuja lavratura dispensa o Termo de Início de Fiscalização, conforme estabelece o Art. 28, II do RPAF/99, *in verbis*:

*“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;*

*II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*  
...

Ressalto que não há nenhuma previsão legal impondo a obrigatoriedade de constar a data de início da fiscalização no corpo do Auto de Infração e que o decurso do prazo de 90 (noventa) dias para a conclusão do procedimento de fiscalização apenas gera penalidade para o Autuante, não tornando inválido o Auto de Infração porventura lavrado, o que também não ocorreu no presente caso, cujo início ocorreu em 22/07/2019 e se encerrou em 24/09/2019.

As atribuições e formação dos Agentes de Tributos Estaduais, integrante do quadro de pessoal da Secretaria da Fazenda, foi estabelecida pela Lei nº 8.210/02, especialmente nos seus Arts. 7º e 8º, parcialmente transcritos a seguir:

*“Art. 7º - São atribuições dos titulares dos cargos de Agente de Tributos Estaduais:*

*...  
III - constituir créditos tributários, limitando-se ao trânsito de mercadorias e à fiscalização de estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional;*  
...

*Art. 8º - O ingresso nos cargos de que trata esta Lei far-se-á sempre na respectiva classe inicial, mediante concurso público de provas para o cargo de Agente de Tributos Estaduais e de provas e títulos para o cargo de Auditor Fiscal, exigindo-se, além dos demais requisitos estabelecidos em edital:*

*I - para o cargo de Agente de Tributos Estaduais, formação de nível superior em qualquer área de conhecimento;*

*II - para o cargo de Auditor Fiscal, formação de nível superior em Administração, Ciências Econômicas, Ciências Contábeis, Direito, Engenharia, Informática, Sistemas de Informação, Ciência da Computação ou Processamento de Dados.”*

Observo que a exigência da formação exclusiva em ciências contábeis não é exigida nem para o cargo de Auditor Fiscal, não sendo incompetente a Autuante para a lavratura do Auto de Infração, conforme alegou o Autuado.

Recentemente o STF concluiu o julgamento dos Embargos de Declaração opostos pelo Governador do Estado da Bahia e pela Assembleia Legislativa do Estado da Bahia (ALBA), relativos à ADI nº 4.233, no Plenário, em Sessão Virtual ocorrida no período de 10 a 20/11/2023.

Na decisão da Corte, os ministros acompanharam, à unanimidade, o voto do Relator (Ministro Alexandre de Moraes), oportunidade em que acolheram parcialmente os Embargos de Declaração para modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade anteriormente publicada, conforme abaixo.

*“Voto: Diante do exposto, NÃO CONHEÇO dos Embargos de Declaração opostos pelo Sindicato dos Servidores da Fazenda do Estado da Bahia SINDSEFAZ e pela Federação dos Trabalhadores Públicos do Estado da Bahia FETRAB e ACOLHO PARCIALMENTE os Embargos de Declaração opostos pelo Governador do Estado da Bahia e pela Assembleia Legislativa do Estado da Bahia, para, modulando os efeitos da decisão embargada, conceder-lhe efeitos ex tunc, a partir da data da publicação do acórdão embargado.” (grifo nosso)*

Assim, como base na decisão tomada no dia 20/11/2023, é possível concluir que a Corte Suprema modulou os efeitos da sua anterior decisão de mérito (Data de Publicação DJE 29/04/2021 - Ata nº 70/2021. DJE nº 80) para que somente produzisse efeitos a partir do dia 29/04/2021, em diante, sem, portanto, retroagir.

Nesse sentido, os Autos de Infração lavrados pelos Agentes de Tributos Estaduais, anteriores ao dia 29/04/2021, NÃO são afetados pela decisão do STF, ou seja, são plenamente constitucionais.

Quanto ao domicílio do Autuado, no período de 2014 a 2020 foi alterado de Jequié para Gongogi, depois para Rafael Jambeiro, estando inapto desde 2020, mudando de Inspetoria neste período, sendo que a fiscalização e a intimação seguiram as informações constantes no cadastro da Sefaz, o que também não gera a nulidade da autuação, tendo em vista que foi respeitado o contraditório e a ampla defesa.

Consta que o Autuado tomou ciência do julgamento em 14/10/2020 (fl. 130) e o seu Recurso Voluntário foi apresentado via SEDEX em 04/11/2020 (fl. 131), tendo o Autuado requerido o refazimento da intimação e reabertura do prazo para interpor Recurso Voluntário em 02/12/2020 (fl. 222).

Não verifico invalidade na intimação, tendo o Autuado apresentado seu Recurso Voluntário, que embora intempestivo, foi acolhido pelo Presidente do CONSEF, exercendo plenamente o contraditório abrangendo itens específicos da autuação, pelo qual não vislumbro nenhum cerceamento à defesa do Autuado.

Também não foi aplicado arbitramento ou presunção na autuação, sendo equivocada a alegação de que a Autuante lançou mão de critérios subjetivos e arbitrários, de forma superficial e arbitrária.

Portanto, afasto as nulidades suscitadas.

No mérito, são totalmente infundadas as alegações do Autuado, conforme veremos a seguir.

A primeira alegação é totalmente equivocada, pois não está sendo exigido ICMS relativo à diferença de alíquotas, mas da antecipação parcial, prevista no Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, que incide apenas para as mercadorias destinadas a comercialização como as relacionadas no demonstrativo da infração.

Conforme consta no demonstrativo foi aplicada a redução de 20% do valor da antecipação parcial, embora o Autuado tenha efetuado apenas parcialmente o recolhimento no prazo regulamentar, foi concedido o crédito fiscal para todas as notas fiscais em que foi exigido o imposto e não foi

exigido o imposto relativo a medicamentos para uso veterinário, sendo que todas as notas fiscais apontadas têm o seu valor zerado no levantamento.

Utilizando como exemplo o mês de fevereiro de 2016, constatei que não há imposto a exigir sobre as Notas Fiscais n°s 30.945, 47.050, 47.051, 52.737, 61.064 e 74.607, a Nota Fiscal n° 61.227 não está relacionada no demonstrativo da autuação e as mercadorias constantes das Notas Fiscais n°s 99.772 e 362.632 não estão no regime de substituição tributária, se referindo a pino pistão, anel trava pino pist, jogo anéis pistão, cilindro, pistão, cj enxadas rotativas dire e cj enxadas rotativas esqu, mercadorias que não são autopeças nem materiais de construção constantes no Anexo 1 do RICMS/12.

Destaco que o valor histórico do Auto de Infração é de R\$ 31.455,23, e não de R\$ 53.462,56.

Ressalto que esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou constitucionalidade da legislação tributária, nos termos do Art. 125, I e III da Lei n° 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III, do RPAF/99, sendo certo que a multa aplicada está prevista no Art. 42 da Lei n° 7.014/96.

Esclareço, entretanto, que não há exigência cumulada de correção monetária e acréscimos moratórios, sendo estes calculados com base na Taxa SELIC acumulada mensalmente, apenas acrescida de 1% no mês de realização do pagamento, tendo em vista que a apuração do percentual da referida taxa só ocorrerá no início do mês subsequente, conforme estabelecido no inciso II, do § 2º, do Art. 102 da Lei n° 3.956/81 (COTEB), transcreto abaixo:

*“§ 2º Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados segundo os seguintes critérios:*

...  
*II - sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 (trinta) dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% (um por cento) relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.”*

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração n° 232154.0042/19-9, lavrado contra AURINO SOUZA SANTOS FILHO (LARGE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS E SERVIÇOS EIRELI), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 31.455,23, acrescido da multa de 60%, prevista no 42, II, “d” da Lei n° 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDE E SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS