

**PROCESSO** - A. I. N° 232143.0056/19-5  
**RECORRENTE** - FILEMON FERREIRA PRIMO & CIA. LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0038-02/20-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ VALE DO SÃO FRANCISCO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 23.04.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0080-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Sem prova-la nos termos do § 5º, do art. 123 do RPAF, a alegação defensiva é de indevida inclusão de NFs no levantamento do Fisco. Acatada a prejudicial de mérito relativa a extinção parcial do crédito por decadência relativa à cobrança com relação ao período de janeiro a setembro de 2014. Infração parcialmente elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão recorrida julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 17/09/2019, às 13:49 hs, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$ 107.237,36, em decorrência da seguinte infração: 01 – 07.21.03 - *Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referentes a aquisições de mercadorias fora da Bahia. Valor: R\$ 107.237,36. Período: Janeiro 2014 a Dezembro 2015. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7.014/96 C/C art. 321, VII, “b”, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, conforme previsto na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

O autuado apresenta defesa às fls. 71-75. O autuante presta Informação Fiscal à fl. 79.

Após a devida instrução processual, a 2ª JJF assim decidiu:

**VOTO**

*Conforme acima relatado, o presente AI processado exige originalmente o valor de R\$ 107.237,36, referente a falta de recolhimento de ICMS Antecipação Parcial.*

*Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 04 182 e 183, bem como o teor da manifestação defensiva (incluindo o CD que aportou à fl. 77, contendo os demonstrativos da autuação) que confirma a regular ciência do AI, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 03-66 e CD de fl. 67); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.*

*Tratando-se de contribuinte que na época dos fatos geradores era EPP optante do Simples Nacional, a exação fiscal decorre de obrigação tributária liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante (COTEB: art. 107, § 3º), mediante regular procedimento administrativo, cujos elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta) constam claramente identificados nos autos.*

*Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).*

*Vê-se nos autos que, sem contestar o demonstrativo suporte das infrações em que as NFs objeto da autuação estão identificadas (fls. 13-66), a exação fiscal se refere ao ICMS Antecipação Parcial relativo às operações interestaduais de aquisição de mercadorias, cuja obrigação tributária consta tipificada na seguinte legislação tributária da Bahia:*

*Lei 7.014/96:*

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*RICMS-BA/2012:*

*Art. 321. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:*

*...  
VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros estados e Distrito Federal:*

*...  
b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos arts. 273 e 274.*

*Art. 274. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no art. 273.*

*Registre-se que a Impugnação se limita a alegar: a) arguição de nulidade em face de, além de lavrado por preposto fiscal incompetente (A.T.E.), foi praticado com preterição do direito de defesa e sem fundamentação; b) decadência das ocorrências até 16/09/2014; c) inclusão de NFs que já foram objeto de recolhimento do ICMS por antecipação e que o autuante ainda reclamou ICMS por antecipação referente NFs de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, conforme se observa nos anexos do AI, ocasionando a "bi-tributação do imposto".*

*Pois bem. Considerando que a nulidade arguida já foi superada na apreciação preliminar acima, resta-me decidir quanto a arguição de decadência e sobre a alegada indevida inclusão de NFs na exação fiscal em apreço.*

*Em relação ao prazo decadencial, o Código Tributário Nacional – CTN prevê duas situações que a doutrina define como: a) Regra Geral - situação prevista no artigo 173 e que, conforme o caso, serve a todos os tributos e; b) Regra Especial - situação prevista no § 4º, do artigo 150 que, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, serve aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do ICMS.*

*Portanto, eis as disposições legais que interessa para o desisum deste tópico no caso:*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*...  
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Ora, ainda que contrariando sua intenção, tomando como base a data da lavratura do AI (17/09/2019) e reproduzindo o artigo 173, do CTN, constitutivo da regra geral para contagem do prazo decadencial, o Impugnante argui a nulidade das ocorrências anteriores a 17/09/2014, ou seja, as ocorrências do período 31/01 a 16/09/2014.

Em sendo assim, considerando apenas a literalidade do fundamento legal referido, de logo observa-se a incoerência entre o fundamento legal e o pedido, já que a data inicial para a contagem do prazo decadencial nesta regra se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Portanto, o termo inicial do prazo quinquenal foi 01/01/2015 e o termo final foi 31/12/2019. Assim, nesta regra, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito fiscal apenas ocorreu em 01/01/2020, data posterior à ciência da existência do AI que o Impugnante declarou na sua peça defensiva (19/09/2019).

Sem embargo, ainda que por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação em que, salvo as condições de exceção, conta-se o prazo decadencial na regra especial exposta no § 4º, do artigo 150 do CTN, ou seja, cinco anos a partir da data do fato gerador, melhor sorte não tem o Impugnante.

É que se vê nos autos que a exação se refere a operações de aquisição de mercadorias sujeitas à antecipação parcial não declaradas pelo contribuinte em sua escrita fiscal e demais documentos de informações acessórias para conhecimento do Fisco. Em situação tal, de há muito este órgão administrativo judicante firmou entendimento que a contagem do prazo decadencial ocorre sob a regra geral prevista no artigo 173 do CTN. De primeiro, porque sendo a exação fiscal decorrente de lançamento de ofício, para qualquer situação o artigo 107-A do COTEB que dispunha como “dies a quo” da contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado, independentemente da conduta do contribuinte, se praticada ou não com dolo, fraude ou simulação.

Contudo, em face de divergências interpretativas judiciais e administrativas do Artigo 107-A do COTEB, este dispositivo legal foi revogado pela Lei 13.199, de 28/11/2014, fundamentalmente, por força da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008 do STF, que afastou a possibilidade de regulação do prazo decadencial em legislação que não seja Lei Complementar à Constituição Federal.

Por consequência, visando orientar a resolução da divergência interpretativa no nível interno da SEFAZ, a Procuradoria Geral do Estado, órgão de assessoramento jurídico do Estado, competente para formar, em última instância a jurisprudência administrativa do Estado (Constituição Estadual: Art. 140; Regimento Interno da PGE: Art. 2º, incisos I, V e XXI) foi instada a pronunciar acerca do tema e oportunamente enunciou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, abaixo transcrito, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da decadência com relação ao ICMS.

#### **Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0**

**Entendimento firmado:** 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.

**Ressalva:** O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

**Nota 1:** Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, 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 efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

**Nota 2:** As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.



*De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.*

*Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.*

*Pois bem, para o crédito tributário decorrente de lançamento de ofício – que pode ser aplicado a todos os tributos - e que é o caso -, a maior doutrina brasileira entende que sua constituição se completa com a ciência do devedor acerca da exigência tributária, pois esta lhe possibilita conhecer as condições em que deve adimplir a dívida, bem como exercer seu direito de contestá-la.*

*Para o lançamento de ofício, quanto aos tributos sujeitos originalmente ao lançamento por homologação, que pode ocorrer por lançamento de ofício ou por decurso de prazo, essa corrente doutrinária defende que a homologação tem por objeto o pagamento do tributo (Carvalho, Paulo de Barros, “Lançamento por homologação – Decadência e pedido de restituição”, Repertório IOB Jurisprudência, nº 3/97, p. 73; Navarro Coelho, Sacha Calmon de, Curso de Direito Tributário Brasileiro. Forense, Rio de Janeiro, 2006. p. 774).*

*Nesse caso, havendo declaração e pagamento do valor mensal que o contribuinte apura ainda que eventual equívoco na apuração previa do sujeito passivo seja posteriormente detectado em auditoria fiscal (o que não ocorreu no caso, pois aqui se exige ICMS de operações não declaradas pelo autuado), a publicidade e a constituição definitiva do crédito, ocorre com a confissão da existência da obrigação tributária. Esta confissão é explicitada e primeiramente valorada pelo próprio contribuinte nas informações que passa ao fisco, por exemplo, em face da entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, hoje DMA.*

*Quando o imposto é apurado, ainda que declarado ao ente tributante, mas não é recolhido, a jurisprudência não só é firme que a contagem do prazo ocorre pela regra do art. 173, I, do CTN, como se configura crime contra a ordem tributária (HC 442494 SC 2018/0068488-5, DJ 03/04/2018, Relator Ministro Rogerio Schietti Cruz). Portanto, situação que se inclui na norma de exceção contida na parte final do § 4º, do art. 150, do CTN. Nesse caso, ainda que o ente tributante tenha 5 (cinco anos) para cobrar o valor declarado, nem mesmo há necessidade de constituição do crédito fiscal por lançamento de ofício, podendo ser diretamente inscrito na Dívida Ativa (RPAF: Art. 54-A).*

*Ademais, no caso de ICMS, tributo inicialmente sujeito a lançamento por homologação se faz necessário outras observações. A primeira é que tratando de fato gerador com período de apuração mensal, todas as ocorrências de cada período se concentram na data de cada apuração para efeito de formação da relação jurídica obrigacional, data também em que se deve considerar a do fato gerador para cada bloco de operações mensais, ou seja, último dia de cada período de apuração do imposto.*

*A segunda é que, tratando-se de tributo primariamente apurável pelo contribuinte, em caso de auditoria posterior da qual decorra lançamento tributário de ofício, muitas são as situações que podem ocorrer e que para efeito de contagem do prazo decadencial, podem se enquadrar na regra do art. 150, § 4º, ou, por exceção, na regra do art. 173, I ambos do CTN. Por exemplo:*

- a) Em caso de apuração de imposto devido por auditoria de levantamento quantitativo de estoque em que se constata imposto devido por omissão de saídas de mercadoria tributável (que não é o caso em tela), como também as exações fiscais decorrentes de operações omitidas, não declaradas pelo sujeito passivo, **como é o caso de ICMS Antecipação Parcial aventado neste AI**, dúvida não há que o sujeito passivo não registrou as operações nos livros próprios; não as declarou para conhecimento do fisco; não recolheu o imposto respectivo e, então, dúvida também não há quanto à sua dolosa omissão a respeito da obrigação tributária devida, situação em que o prazo decadencial deve ser contado com a regra do art. 173, I do CTN, por se incluir na situação de exceção do § 4º, do artigo 150 do CTN;*
- b) Do mesmo modo, em caso de uso indevido de crédito fiscal decorrente de operações com mercadorias cuja saída posterior ocorre sem tributação ou com BC reduzida, dúvida também não há quanto ao uso de crédito fiscal **manifestamente ilegítimo**, pois antecipadamente o sujeito passivo é consciente da situação e se assim procedeu, agiu inequivocamente com intenção de dolo, fraude ou simulação, situação destacada no segundo parágrafo da nota 2 do Incidente de Uniformização da PGE.*

*Importante frisar que a matéria aqui veiculada tem vários precedentes nesse órgão julgante administrativo. Consta de vários processos, cujas decisões de primeira instância, não acolhendo a tese defensiva, foram referendadas pela instância recursal. Nesse sentido, cito os Acórdãos JJF nº 0097-01/10; JJF nº 0263-04/11; JJF nº 0120-03/12; JJF nº 0210-05/13; JJF nº 0317-01/13; JJF nº 0213-01/15; JF nº 0015-05/16; CJF nº 0377-11/11; CJF nº 0261-12/13; CJF nº 0263-12/14; CJF nº 0093-12/17.*

*Quanto à alegação de indevida inclusão de NFs no levantamento fiscal, seja porque tiveram o ICMS por antecipação recolhido ou por acobertarem mercadorias sujeitas à substituição tributária com fase de tributação*

encerrada, observo que apenas dizendo que conforme relação de DAEs, anexos ao auto pelo autuante recolhe regularmente o ICMS e que em 2016 (exercício não composto no AI) recolheu R\$ 104.551,00, tendo recebido cópia dos demonstrativos suporte da autuação relacionando as NFs (fls. 13-36), sendo dele o ônus probatório (RPAF: Art. 123, § 5º) o Impugnante não as identificou nem provou sua assertiva.

Portanto, neste caso, além do disposto no artigo 123, § 5º, é de incidir as disposições dos artigos 140 a 143, todos do RPAF:

*Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.*

*§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.*

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Por falta de previsão legal, prejudicado está o pedido de cancelamento da multa sobre o valor da infração.*

*Voto, pois, pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.*

O próprio contribuinte apresenta Recurso Voluntário às fls. 99/108, que teceu os mesmos fatos da peça defensiva.

Reporta na descrição dos fatos – cerceamento de defesa devido à falta de fundamentação, afirmando que a ampla defesa não foi constituída nos autos porque o ora recorrente não foi intimado, por inscrito, a prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização, durante a ação fiscal, tendo assim, não garantindo a devida ampla defesa, conforme os arts. 2º, 26, III e 39 do RPAF). Acrescenta que a nulidade evidenciou atos ou omissões ou procedimentos defeituosos, tendo proferido a ação fiscal por arbitramento de lucro sem a desclassificação formal da escrita contábil, se possuir e, a juntada aos autos, por parte da fiscalização, de novos documentos, aditivos ou revisão, sem que o contribuinte tenha sido intimado para se manifestar-se. Assinalou também que o fiscal autuante é servidor incompetente para os atos praticados na ação fiscal (agente de tributo e não auditor fiscal), impondo a nulidade do procedimento fiscal, conforme o art. 18 do RPAF e o art. 42, II, discorrendo sobre a incompetência da autoridade fiscal. Colaciona decisões do CONSEF (A-0244-04/14; A-0202-05/14).

Discorreu em relação à prescrição para os períodos de janeiro a setembro de 2014, dizendo que o direito de o fisco constituir o crédito tributário foi prescrito, pois conforme o art. 173, I do CTN, passou o prazo de cinco anos contados desde dia, correndo decadência desse direito.

Transcreve os fatos da autuação (descrição da infração, enquadramento e multa aplicada), além de trazer os argumentos defensivos em relação ao mérito, reproduzindo todas razões postas na inicial. Também apresenta toda a fundamentação do acórdão de piso.

Defende em relação a erro material, pois afirma que o fiscal autuante incluiu no lançamento notas fiscais que já foram objeto de recolhimento do ICMS por antecipação e ainda, reclamou ICMS por antecipação referente notas fiscais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, conforme se observa dos levantamentos anexos ao auto de infração, ocasionando a bitributação do imposto, razão pela qual pede pela retificação referente aos valores inerentes à

base de cálculo e ao crédito reclamado.

No mérito, pede reforma da Decisão recorrida, pois conforme relação de DAEs, anexos ao auto pelo auditor fiscal, comprova que a recorrente recolheu regularmente o ICMS. Chama atenção que no exercício de 2016, recolheu R\$ 104.551,00, referente ICMS Substituição Tributária-ST por operação, ICMS simples nacional, ICMS antecipação parcial e ICMS regime normal de comércio, assim como, em 2015, a mesmo título. Portanto, inquestionável a idoneidade da autuada.

Explica que não houve descumprimento de obrigação acessória, ou mesmo, falta de recolhimento de ICMS por antecipação. Os lançamentos constam dos livros próprios, apresentados à fiscalização, a ex. do livro Registro de Entradas, Saídas, Registro de Apuração, Registro de Inventário, DAEs, notas fiscais de entrada, Diário, Caixa e Razão.

Sustenta que resta provado que a suposta infração (descumprimento de obrigação acessória) acaso praticada, foi sem dolo, fraude ou simulação e não implicou falta de recolhimento de tributo. E que não se pode considerar que o procedimento fiscal tenha sido feito a salvo de falhas, sem observar a forma de recolhimento de imposto da autuada, que recolheu durante os exercícios o imposto devido mês a mês e, nada deve a este título. Razão porque, improcedente o Auto de [nfração.

Afirma também que é confusa e contraditória a fundamentação da decisão, baseada apenas na informação fiscal, sobre a qual a autuada nem mesmo foi instada a se manifestar. Argumenta sobre preliminar de nulidade, quando, efetivamente, suscitou a empresa autuada cerceamento de defesa e nulidade.

Repete novamente as questões de mérito já posta.

Concluiu requerendo que, o cancelamento da multa aplicada sobre as operações, considerando que restou provado que a suposta infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo, a exclusão da base de cálculo, das Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo anexo, cujo ICMS já foi recolhido, sejam acolhidas as preliminares de: PRESCRIÇÃO, NULIDADE e CERCEAMENTO DE DEFESA.

Reitera os fundamentos da defesa, requerendo a Improcedência do auto em questão, e, finalmente, seja dado Provimento ao presente recurso.

## **VOTO**

Preliminarmente, conheço o Recurso Voluntário emanado da presente Decisão, consoante os termos do art. 169, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99.

Evidencio que foram suscitadas, pela Recorrente, questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso em exame, as quais serão analisadas primeiramente e em etapa posterior, passaremos ao exame do mérito do Recurso Voluntário em comento.

No Recurso Voluntário impetrado, inicialmente a Recorrente alega cerceamento de defesa devido à falta de fundamentação do lançamento de ofício e afirma que a ampla defesa não foi constituída nos autos porque não foi intimado, por inscrito, a prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização, durante a ação fiscal.

Tal alegação não se sustenta porque o autuado foi devidamente intimado a apresentar os livros e documentos necessários a análise do fisco (fl. 05) o e Auto de Infração foi devidamente constituído e contém os pressupostos formais e materiais, bem como os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

## **Rejeitada preliminar de cerceamento de direito de defesa**

Com relação a suscitada preliminar de nulidade lastreada na pretensa incompetência do fiscal autuante, que é agente de tributos, para a constituição do crédito tributário em questão, conforme o art. 18 do RPAF e o art. 42, II.



Temos que a legitimidade dos lançamentos de ofícios constituídos por agentes de tributos estaduais foi pacificada pelo STF. Neste caso, o STF modulou os efeitos de sua decisão para validar os lançamentos efetuados até 31/01/2024, conforme recente decisão da Corte Suprema, em fevereiro de 2024, que deu provimento parcial aos Embargos de Declaração, abaixo reproduzida:

*“Decisão: (ED-terceiros) O Tribunal, por unanimidade, deu parcial provimento aos 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-lhes efeitos ex nunc, a partir da publicação da ata deste julgamento, preservando a validade dos atos já praticados pelos agentes de tributos estaduais que ingressaram no cargo antes da edição da Lei nº 8.210/02 do Estado da Bahia, nos termos do voto reajustado do Relator. Não participou, justificadamente, deste julgamento o Ministro André Mendonça. Impedido o Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente). Presidiu o julgamento o Ministro Edson Fachin (Vice-Presidente). Plenário, 1º.2.2024.*

### **Rejeitada preliminar de nulidade**

No que tange a alegação de prescrição do lançamento de ofício para os períodos de janeiro a setembro de 2014, passo a analisar a seguir essa questão.

Acerca deste tema prescreve o art. 173 do CTN:

*Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

De conformidade com o CTN, o prazo para constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados: **(a)** da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento; **(b)** do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; **(c)** da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

São três os marcos que assinalam o início do prazo decadencial, os quais guardam harmonia com a disposição do art. 142 do CTN que atribui ao procedimento administrativo do lançamento a eficácia constitutiva do crédito tributário.

Resta claro que a eficácia constitutiva do crédito tributário está vinculada a sua plena concretização pela autoridade administrativa de medida indispensável para imposição lançamento de ofício.

Em vista deste tema, marco temporal da decadência, já ter sido de forma reiterada enfrentado por esta corte administrativa, o CONSEF, fundamentado no Art. 73 do seu regimento interno, aprovado pelo Decreto Nº 7.592 /1999, publicou em 22/10/2019 a Súmula nº 12, que define a data ciência do contribuinte no Auto de Infração como baliza para a contagem do prazo decadencial.

### **SÚMULA DO CONSEF Nº 12**

*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração.*

*Data de Aprovação: Sessão de Julgamento da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual de 26/09/2019.*

*Fonte: Jurisprudência Predominante do Conselho da Fazenda do Estado da Bahia.*

*Referência Legislativa: Art. 150, § 4º, do CTN. Art. 173 do CTN. Súmula Vinculante nº 08 do STF.*

*PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS Acórdãos CJF nos: 0004-12/19; 0006-12/19; 0051-12/19; 0051-11/19; 0055-11/19; 20327-12/18; 0357-12/18; 0395-12/18; 0341-12/18; 0343-12/18; 0270-12/18; 0336-12/18.*

Desta forma, com base nos elementos acima indicados, o prazo de contagem da decadência neste Auto de Infração deverá ter como marco temporal data de 25/10/2019, quando o Recorrido tomou ciência do lançamento de ofício, conforme consta no extrato do auto no SIGAT.

Nestes termos, acato a preliminar e reconheço decadência relativa à cobrança com relação ao período de janeiro a setembro de 2014, estabelecendo um novo demonstrativo de débito:

Competência	Valor julgado (R\$)	Valor Corrigido (R\$)
31/01/2014	2.015,84	0,00
28/02/2014	783,59	0,00
31/03/2014	1.096,38	0,00
30/04/2014	4.719,86	0,00
31/05/2014	6.584,57	0,00
30/06/2014	6.247,18	0,00
31/07/2014	3.895,39	0,00
31/08/2014	2.086,74	0,00
30/09/2014	9.392,24	0,00
31/10/2014	804,37	804,37
30/11/2014	8.058,27	8.058,27
31/12/2014	1.620,89	1.620,89
30/01/2015	9.001,53	9.001,53
28/02/2015	964,54	964,54
31/03/2015	7.364,29	7.364,29
30/04/2015	7.558,08	7.558,08
31/05/2015	886,44	886,44
30/06/2015	2.511,06	2.511,06
31/07/2015	4.479,46	4.479,46
31/08/2015	2.722,35	2.722,35
30/09/2015	4.745,46	4.745,46
31/10/2015	5.481,78	5.481,78
30/11/2015	6.656,36	6.656,36
31/12/2015	7.560,69	7.560,69
<b>TOTAL</b>	<b>107.237,36</b>	<b>70.415,57</b>

#### **Acatada preliminar de Decadência**

Encerrada a análise das preliminares suscitadas, passo ao exame do mérito do Recurso Voluntário.

No mérito da peça recursal são apresentados os mesmos argumentos já contidos na impugnação (fls. 71 a 76), donde procura demonstrar que a autuada recolhe normalmente o ICMS e sua idoneidade, bem como o cometimento da infração foi sem dolo.

Alega que a fundamentação posta no Acórdão recorrido é confusa e contraditória apenas se baseia na informação do autuante.

Aduz suposto erro material do lançamento, pois afirma que o fiscal autuante incluiu no lançamento notas fiscais que já foram objeto de recolhimento do ICMS por antecipação e ainda, reclamou ICMS por antecipação referente notas fiscais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária, conforme se observa dos levantamentos anexos ao Auto de Infração.

Com relação a questão suscitada de inclusão indevida de notas fiscais na autuação que supostamente tiveram o ICMS de antecipação tributária recolhido tempestivamente, a recorrente não traz nenhuma comprovação sobre tal fato, visto que na peça de recurso não há nenhuma indicação sobre quais as notas fiscais ocorreram o recolhimento do ICMS da antecipação parcial, posto que comprova apenas pagamento de R\$ 352,52 (código 2175) em 2014 e R\$ 4.449,16 (código 2175) em 2015.

Como na análise do mérito do Recurso Voluntário a recorrente não apresentou nenhuma comprovação de ter realizado o recolhimento do ICMS da antecipação parcial que lhe é imputado pelo autuante e mantido pelo julgador de piso no seu voto condutor, alinho-me a decisão da JJF e



mantenho a cobrança, excluindo as competências alcançadas pela decadência.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conseqüentemente, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232143.0056/19-5, lavrado contra **FILEMON FERREIRA PRIMO & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 70.415,57**, acrescido da multa de 60% prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de março de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ERICK VASCONCELOS TADEU SANTANA – RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS