

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 217365.0004/21-6
<b>RECORRENTE</b>	- VIDA EMBALAGENS EIRELI
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0015-03/24-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / INFAS VAREJO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 08/08/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0268-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO; **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. É devido o pagamento antes da entrada no território deste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, com amparo no art. 169, I, “b” do RPAF, interposto contra Decisão recorrida (A-0015-03/24-VD) referente ao presente Auto de Infração, lavrado em 01/02/2021, refere-se à exigência de R\$ 130.443,55 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 07.21.03: Falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado, nos meses de abril, julho, agosto, outubro e dezembro de 2018; janeiro, setembro a dezembro de 2019; janeiro a março, maio, julho a setembro de 2020. Valor do débito: R\$ 88.033,59. Multa de 60%.*

*Infração 02 – 07.21.04: Recolhimento efetuado a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado, nos meses de janeiro, março, setembro a novembro de 2017; fevereiro, maio, junho e novembro de 2018; fevereiro, maio, julho e agosto de 2019; abril, junho, outubro a dezembro de 2020. Valor do débito: R\$ 42.409,96. Multa de 60%.*

O Autuado apresentou **impugnação** às fls. 113 a 117 do PAF. O Autuante presta **informação fiscal** às fls. 122 a 124 dos autos.

A 3ª JJF proferiu decisão com base no voto a seguir transscrito:

### VOTO

*O Defendente mencionou o art. 26, inciso III do RPAF-BA, e afirmou que conforme o Parágrafo único, não se considera início de procedimento fiscal o envio, através do Domicílio Tributário Eletrônico- DT-e, de comunicado dando conhecimento ao sujeito passivo de inconsistência verificada em análise, restando clara a nulidade do Auto de Infração em tela.*

*O Autuante informou que foi observado o exigido pela legislação pois contém o auto de infração (fls. 01 a 03), demonstrativo do débito (fls. 04 a 05), Termo de Intimação e Ciência no Domicílio Tributário Eletrônico — DT-e (fls. 06 a 07), Termo de Arrecadação de Livros e Documentos (fl. 08), demonstrativos de apuração do débito (fls. 09 e 10), cópia reprodutiva dos documentos apresentados pelo contribuinte (fls. 11 a 105), mídia gravada com todos os documentos que subsidiaram o levantamento (fl. 106) e recibo de entrega da mídia (fl. 107).*

*Consta à fl. 06 do PAF, Mensagem encaminhada através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, indicando como tipo de mensagem: INTIMAÇÃO. Assunto da mensagem: “Intimação para apresentação de livros e documentos”. Data de Ciência: 03/02/2021.*

*De acordo com o art. 26 do RPAF-BA/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento; da lavratura do Termo de Início de*

Fiscalização; da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável para prestar esclarecimentos ou exibir documentos solicitados pela fiscalização.

No caso em exame, apesar de não constar o Termo de Início de Fiscalização, o autuado foi intimado para apresentar livros e documentos, conforme intimação à fl. 06 do PAF, por isso, está suprida a ausência do Termo de Início de Fiscalização, haja vista que não houve cerceamento do direito de defesa e o defendente tomou conhecimento do início da ação fiscal, mediante a “Intimação Fiscal” para apresentação de livros e documentos.

Também foi alegado nas razões de defesa que há imprecisão e ambiguidade da acusação fiscal; falta de robustez das provas e demonstrativos gerados pelo autuante, bem como aplicação de presunção não prevista em lei.

O Autuante informou que todo o levantamento foi realizado no aplicativo PRODIFE (Processador do Documento Fiscal Eletrônico) que importou arquivos digitais, tais como, NF-e, INC (contendo dados cadastrais, receitas obtidas pela empresa através de vendas pelo TEF Transferência Eletrônica, pagamento de tributos etc.). Disse que foi calculando o ICMS relativo à Antecipação Parcial, concedendo a redução (quando recolhido tempestivamente), comparando com o ICMS efetivamente pago, chegando finalmente aos valores do imposto devido, quando foi o caso.

Observo que a autuação fiscal está conforme o levantamento fiscal acostado aos autos para comprovar a materialidade do fato apurado e não o fez sob presunção, pois o Autuante comprova ter aplicado roteiro de fiscalização, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária.

O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas alegações defensivas, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em sua impugnação.

Quanto aos argumentos defensivos relacionados à metodologia de cálculo do imposto exigido, tais alegações estão relacionadas com o mérito da exigência fiscal e devem ser analisados de forma conjunta com a fundamentação para as correspondentes cobranças e apuração do débito realizada no levantamento fiscal.

O Defendente apresentou o entendimento de que não há dúvida quanto a nulidade do auto de infração, alegando que o mesmo foi lavrado por servidor incompetente, conforme decisão do STF na ADI 4233, publicada em 11/03/2021, e o autuante finalizou a sua fiscalização exatamente no dia 30/03/2021.

De acordo com o § 1º do art. 1º da Lei 11.470, de 08/04/2009. “a função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais”. Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional (§ 2º do art. 1º da Lei 11.470/09). Aos Agentes de Tributos Estaduais compete 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 (§ 3º do art. 1º da Lei 11.470/09).

Dispositivos da Lei nº 8.210/2002 alterados pela Lei nº 11.470/09:

Lei nº 8210 de 22 de março de 2002

...

Art. 6º São atribuições dos titulares dos cargos de Auditor Fiscal:

I - constituir, privativamente, créditos tributários por meio de lançamentos de ofício com lavratura de autos de infração;

...

III - efetuar revisões fiscais e contábeis;

IV - julgar, no âmbito administrativo, processos de impugnação de lançamentos de créditos tributários;

...

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

...

III - executar atividades de monitoramento de contribuintes de baixa capacidade contributiva;

Lei nº 11.470 de 08 de abril de 2009

Art. 2º - Ficam alterados dispositivos da Lei nº 8.210, de 22 de março de 2002, na forma a seguir:

I - incisos I, III e IV do art. 6º;

I - constituir privativamente:

- a) créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional;
- b) créditos relativos a compensações e participações financeiras decorrentes da exploração de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de recursos minerais, por meio da lavratura de autos de infração.

[...]

III - efetuar, privativamente, perícias, revisões fiscais e contábeis;

IV - julgar, privativamente, no âmbito administrativo como representantes da Fazenda Pública, processos de impugnação de lançamentos de créditos tributários;

II - incisos II e III do art. 7º:

II - planejar, coordenar e executar atividades de fiscalização de receitas estaduais, observado o Anexo II desta Lei;

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

Este Auto de Infração baseia-se em verificação efetuada por Agente de Tributos Estaduais no estabelecimento autuado que se encontra cadastrado nesta SEFAZ na condição de microempresa do Simples Nacional.

Foi questionado na ADI as alterações promovidas pela Lei nº 11.470/09, relacionadas ao cargo de Agente de Tributos Estaduais (ATE), com a possibilidade de atribuição funcional para constituir créditos tributários, mediante lavratura de Autos de Infração.

Na Informação Fiscal, o Autuante afirmou que o julgamento da ADI ainda não concluso em razão da análise das modulações, e que restou o entendimento de que os lançamentos realizados pelos Agentes de Tributos antes da conclusão do julgamento seriam preservados, não tendo sua legalidade como ser questionada. Afirmou que o pedido de nulidade não pode ser acatado.

Sobre a mencionada ADI 4233, para melhor compreensão da matéria em debate, vale reproduzir despacho da PROCURADORIA GERAL DO ESTADO - PGE REPRESENTAÇÃO NO DISTRITO FEDERAL - PGE/RDF:

“PROCESSO: 013.1308.2021.0008266-93

OBJETO: ADI 4233 - Reestruturação das carreiras do fisco Baiano.

ÓRGÃO INTERESSADO: SEFAZ

DESPACHO

[...]

Do voto vencedor do Min. Alexandre de Moraes extrai-se o entendimento no sentido de que a previsão de curso superior para os novos ATE configura simples reestruturação fundada na competência do Estado para organizar seus órgãos e estabelecer o regime aplicável aos seus servidores, da qual não decorre, em linha de princípio, qualquer inconstitucionalidade. Da mesma forma, o STF recusou a declaração de inconstitucionalidade da regra legal que atribuiu ao ATE competência para lançamento tributário, nas hipóteses ali previstas.

Em síntese, da decisão do STF se extrai a validade das normas naquilo que passaram a exigir nível superior para o cargo de ATE, bem como a constitucionalidade da ampliação de seu rol de atribuição funcional, aí inserida a competência para atividades de fiscalização e a constituição de créditos tributários, limitada ao trânsito de mercadorias e micro e pequenas empresas (optantes pelo Simples). Em contrapartida, limitou o exercício dessa nova competência aos ATE aprovados em novo concurso, onde já se exija nível superior.

Tendo em vista que desde a edição da Lei 8.210/02 não houve novo concurso público para o cargo de ATE, na prática, a decisão acaba por impedir a aplicação das competências atribuídas pelo art. 2º da Lei 11.470/09. Por outro lado, os votos divergentes não adentraram no pleito de modulação, inclusive para salvaguardar todos os efeitos jurídicos dos lançamentos até aqui efetuados por ATE. Esses, dentre outros, poderão ser objeto de embargos de declaração após a publicação e exame pormenorizado do acórdão.

A eficácia das decisões proferidas em controle concentrado de constitucionalidade (como é o caso da ADI) ocorre a partir da publicação da ata de julgamento, independente da publicação do acórdão ou intimação pessoal do Governador do Estado. Ademais, consoante se extrai do artigo 28 da Lei 9.868/99, a decisão em ADI - inclusive para fins de interpretação conforme a Constituição -, tem eficácia geral (*erga omnes*) e efeito vinculante à Administração estadual.”

Constata-se que a conclusão é no sentido de que, partir da data de publicação, “e até que venha qualquer tipo de esclarecimento ou modulação temporal por força dos embargos de Despacho os atuais ATE perdem a atribuição de promover lançamento tributário”.

O Defendente ressaltou que a decisão do STF na ADI 4233, foi publicada em 11/03/2021, e o autuante finalizou a sua fiscalização exatamente no dia 30/03/2021.

O presente Auto de Infração foi lavrado em 01/03/2021 e na Mensagem DT-e à fl. 108 dos autos, para dar ciência do Auto de Infração, consta como data de emissão: 31/03/2021.

O entendimento que prevalece neste órgão julgador é no sentido de que a Corte Suprema modulou os efeitos de sua anterior decisão de mérito (considerando a data de publicação no DJE 29/04/2021 – Ata nº 70/2021, DJE nº 80, divulgado em 28/04/2021) para que somente produzisse efeitos a partir de 29/04/2021.

Dessa forma, os Autos de Infração lavrados pelos Agentes de Tributos Estaduais anteriores ao dia 29/04/2021 não se considera afetados pela decisão do STF, portanto, não é acatado o pedido de nulidade apresentado pelo Defendente em sua impugnação, considerando que não ficou caracterizada a incompetência do Agente de Tributos Estaduais para promover o lançamento tributário.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de Antecipação Parcial, constando nas Infrações 01 e 02:

**Infração 01 – 07.21.03:** Falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado, nos meses de abril, julho, agosto, outubro e dezembro de 2018; janeiro, setembro a dezembro de 2019; janeiro a março, maio, julho a setembro de 2020.

**Infração 02 – 07.21.04:** Recolhimento efetuado a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado, nos meses de janeiro, março, setembro a novembro de 2017; fevereiro, maio, junho e novembro de 2018; fevereiro, maio, julho e agosto de 2019; abril, junho, outubro a dezembro de 2020.

O Defendente não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal, tendo alegado que ao examinar o referido levantamento, verificou que o Autuante não fez uma reconstituição, não partiu de dados escriturados pelo contribuinte em sua contabilidade empresarial (livro de entrada) para inserir novos registros ou excluir. O demonstrativo em exame revela, portanto, que não houve uma reconstituição do livro registro de entrada.

Disse que o procedimento fiscal adotado pelo autuante não configurou uma escrituração fiscal, quando o mesmo não leva em consideração as notas de devolução, em razão de o mesmo não ter tomado como ponto de partida para sua elaboração qualquer elemento extraído da escrita fiscal ou contábil da empresa.

O Autuante esclareceu que no cálculo o ICMS Antecipação, considerou a redução (quando recolhido tempestivamente), comparando com o ICMS efetivamente pago, chegando finalmente aos valores de ICMS devido, quando for o caso.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal. Portanto, não assiste razão ao defendente, haja vista que está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

Se o contribuinte apura o imposto através do regime da conta corrente fiscal e efetua pagamento do saldo devedor encontrado, na data prevista na legislação, não anula a obrigação que se originou quando da entrada da mercadoria. Portanto, restando comprovado que é devido o imposto referente à antecipação parcial, na entrada das mercadorias neste Estado, o contribuinte deve comprovar que preenche os requisitos exigidos na legislação para pagamento até o dia 25 do mês subsequente.

Considerando que o Autuado não comprovou o recolhimento integral no prazo regulamentar, sendo devido o pagamento do ICMS a título de antecipação parcial, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, a irregularidade apurada está caracterizada.

Portanto, está comprovada a infração apontada, sendo devido o imposto apurado no demonstrativo elaborado pelo Autuante.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O representa da recorrente apresenta peça recursal às fls. 145/50.

**PRELIMINARMENTE**

**DA NULIDADE DAS NOTIFICAÇÕES**

Discorre que a ausência de demonstrativo analítico indicando a origem da omissão de receita

pela qual foi acusado o contribuinte notificado, traz insegurança para se determinar a infração e o infrator, na forma do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99: “**a- Nome e qualificação do autuado; b- O local, a data e a hora da lavratura c- A descrição clara e precisa do fato**”.

#### A EXIGÊNCIA A SER CUMPRIDA;

Ressalta que o auto de infração deve conter a intimação para cumprimento da exigência ou apresentação de impugnação no prazo legal, bem como a assinatura do agente e do autuado, quando possível, para garantir o direito à ampla defesa, conforme previsto constitucionalmente.

No caso em questão, disse que o auto não indicou claramente qual exigência deveria ser cumprida, tampouco forneceu informações suficientes para possibilitar a defesa, havendo informação fiscal incompleta - como reconhecido pelo próprio relato fiscal.

Assinala que segundo o Art. 26, III do RPAF, a intimação deve ser feita por escrito ao contribuinte ou responsável, e o mero envio de comunicado por meio do DT-e sobre inconsistência detectada não configura o início de procedimento fiscal, conforme o parágrafo único incluído pelo Decreto nº 17.164/2016.

#### DA FALTA DE CLAREZA DO AUTO DE INFRAÇÃO PREJUÍZO AO PRINCIPIO DO CONTRDITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

Salienta que o princípio do contraditório e da ampla defesa, previsto no art. 5º, LV da Constituição Federal, garante ao autuado em processo administrativo o direito de tomar conhecimento e se manifestar sobre os fatos e provas que lhe são imputados. Para isso, a descrição da infração no auto deve ser clara e precisa, sob pena de nulidade.

Além disso, fala que nos termos do art. 18 I do RPAF, atos praticados por autoridade incompetente são nulos. No caso em análise, o auto de infração foi lavrado por servidor considerado incompetente pela decisão do STF na ADI 4.233 (BA), publicada em 01/03/2021, enquanto a lavratura do auto ocorreu em 30/03/2021.

Na decisão, destaca que o STF julgou parcialmente procedente a ação para excluir da aplicação da Lei Estadual nº 11.470/2009 os Agentes de Tributos Estaduais investidos antes da Lei nº 8.210/2002, tornando inválidos os atos fiscais praticados por esses servidores após a publicação da decisão, em razão da sua inconstitucionalidade material. Assim, o auto lavrado por agente atingido pela decisão é nulo de pleno direito.

#### DAS RAZÕES DA CONTESTAÇÃO

Assinala que em virtual inobservância do pedido preliminar pleiteado, adentra-se no mérito, para demonstrar discrepâncias do auto de infração. Afirma que a ausência de demonstrativo analítico indicando a origem da omissão de receita pela qual foi acusado o contribuinte notificado.

Pede ao preposto do Estado solicitou para (corrigir) os PGDAS o qual foi atendido, após a sua correção o mesmo foi surpreendido com a notificação e deixando assim o mesmo sendo BITRIBUTADO, conforme documentos que serão anexados: “**1. PGDAS-D; 2. ADI 4233; 3. ACORDAO JJF N° 0015-03/24-VD; e 4. EXTRATO PARCELAMENTO PGFN SIMPLES**”.

Finaliza requerendo a Nulidade do Auto de Infração.

Registrada a presença do autuante na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

#### VOTO

Trata-se de apelo recursal interposto visando modificar a Decisão recorrida que manteve em sua totalidade o Auto de Infração sob a lavratura de duas imputações: **primeira** – “*Falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas*

*microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado” e a segunda – “Recolhimento efetuado a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias de fora do Estado”, referente aos exercícios de 2018 a 2020, no montante de R\$ 130.443,55.*

A JJF, o seu colegiado manteve a autuação em sua totalidade, após rebater todas nulidades suscitadas, especialmente referente a atribuição dos agentes de tributos em lavrar Autos de Infração de estabelecimento do simples, já sob o argumento de mérito, destacou que o cálculo do imposto exigido considerou todas a reduções, comparando o que fora efetivamente pago, chegando aos valores do ICMS devido. Ressaltou que a exigência por antecipação parcial é instituída na legislação da Bahia desde de março de 2004, através da Lei nº 8.967/2003, onde discorreu sobre as regras a serem seguidas na apuração do imposto a ser pago, assim, não assiste nenhuma razão para tal fato, pois o contribuinte é obrigado a fazer o recolhimento independente do regime de apuração do imposto em relação às mercadorias comercializadas. Portanto, mesmo o contribuinte apurando através do regime de conta corrente, não anula a obrigação que originou na entrada da mercadoria, tendo o mesmo, ser efetuado o pagamento até o dia 25 do mês subsequente e, não consta nos autos comprovação do recolhimento integral do imposto a título de antecipação parcial. Julga procedente a autuação.

Nas razões recursais, alega:

- DA NULIDADE DAS NOTIFICAÇÕES: afirma a ausência de demonstrativo analítico indicando a origem da omissão de receita pela qual foi acusado o contribuinte notificado, traz insegurança para se determinar a infração e o infrator, na forma do artigo 18, IV, “a” do RPAF/99;
- A EXIGÊNCIA A SER CUMPRIDA: diz que o auto de infração deve conter a intimação para cumprimento da exigência ou apresentação de impugnação no prazo legal, bem como a assinatura do agente e do autuado, quando possível, para garantir o direito à ampla defesa, conforme previsto constitucionalmente, no qual não indicou claramente qual exigência deveria ser cumprida, tampouco forneceu informações suficientes para possibilitar a defesa, havendo informação fiscal incompleta. Assinala que segundo o Art. 26, III do RPAF, a intimação deve ser feita por escrito ao contribuinte ou responsável, e o mero envio de comunicado por meio do DT-e sobre inconsistência detectada não configura o início de procedimento fiscal, conforme o parágrafo único incluído pelo Decreto nº 17.164/2016;
- DA FALTA DE CLAREZA DO AUTO DE INFRAÇÃO PREJUÍZO AO PRINCIPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA: sustenta que o princípio do contraditório e da ampla defesa, previsto no art. 5º, LV da CF, que garante ao autuado em processo administrativo o direito de tomar conhecimento e se manifestar sobre os fatos e provas que lhe são imputados. Para isso, a descrição da infração no auto deve ser clara e precisa, sob pena de nulidade. Além disso, fala que nos termos do art. 18, I do RPAF, atos praticados por autoridade incompetente são nulos. No caso em análise, o auto de infração foi lavrado por servidor considerado incompetente pela decisão do STF na ADI 4.233 (BA), publicada em 01/03/2021, enquanto a lavratura do auto ocorreu em 30/03/2021. E que a decisão, destaca que o STF julgou parcialmente procedente a ação para excluir da aplicação da Lei Estadual nº 11.470/2009 os Agentes de Tributos Estaduais investidos antes da Lei nº 8.210/2002, tornando inválidos os atos fiscais praticados por esses servidores após a publicação da decisão, em razão da sua constitucionalidade material;
- DAS RAZÕES DA CONTESTAÇÃO: afirmou que a ausência de demonstrativo analítico indicando a origem da omissão de receita pela qual foi acusado o contribuinte fica impossível fazer as devidas apurações, pois pede ao preposto do Estado corrigir os PGDAS o qual foi atendido, após a sua correção o mesmo foi surpreendido com a notificação e deixando assim o mesmo sendo BITRIBUTADO.

Quanto à nulidade dizendo que não consta nos autos demonstrativo analítico indicando a origem da omissão de receita pela qual foi acusado o contribuinte notificado, traz insegurança para se determinar a infração e o infrator, na forma do artigo 18, IV, “a” do RPAF/99.

Ao compulsar os autos e ao CD acostado na fl. 106, vejo que consta todos os demonstrativos (sintéticos e analíticos, além das notas fiscais, livros do contribuinte onde deu origem a apuração do imposto), conforme a tela abaixo:

 DANFEs Emitidos 2017_2020	30/03/2021 18:19	Pasta de arquivos
 DANFEs Recebida 2017_2020	30/03/2021 18:20	Pasta de arquivos
 PGDAS	30/03/2021 18:18	Pasta de arquivos
 Demonstrativo 1 - Antecipação Tributária	02/03/2021 17:15	Microsoft Edge P... 121 KB
 Demonstrativo 1.1	02/03/2021 17:17	Microsoft Edge P... 77 KB
 Demonstrativo 1.2	16/03/2021 16:19	Microsoft Edge P... 834 KB
 Demonstrativo 1.3	16/03/2021 16:19	Microsoft Edge P... 833 KB
 Demonstrativo 1.4	02/03/2021 17:17	Microsoft Edge P... 67 KB
 Demonstrativo 2 - Antecipação Parcial	16/03/2021 16:22	Microsoft Edge P... 10.143 KB
 Demonstrativo 2.1	16/03/2021 16:24	Microsoft Edge P... 681 KB
 Demonstrativo 2.2	16/03/2021 16:24	Microsoft Edge P... 843 KB
 Demonstrativo 2.3	16/03/2021 16:25	Microsoft Edge P... 855 KB
 Demonstrativo 3C	16/03/2021 16:25	Microsoft Edge P... 878 KB
 rpt_dae_anual 2017	24/02/2021 16:45	Microsoft Edge P... 73 KB
 rpt_dae_anual 2018	24/02/2021 16:46	Microsoft Edge P... 73 KB
 rpt_dae_anual 2019	24/02/2021 16:46	Microsoft Edge P... 72 KB
 rpt_dae_anual 2020	24/02/2021 16:46	Microsoft Edge P... 71 KB
 scomt_rpt_descredenciados	04/02/2021 15:47	Planilha do Micro... 11 KB
 TERMO_CIENCIA_DT-e_MENSAGEM	24/02/2021 16:08	Microsoft Edge P... 288 KB

Destaco que também consta no CD dos DAEs anuais, referente aos recolhimentos que foram deduzidos na apuração do imposto por antecipação parcial. Portanto, rejeito a alegação de nulidade de que não consta nos autos os demonstrativos.

Para a alegação em relação às intimações e falta clareza do auto de infração “*para cumprimento da exigência ou apresentação de impugnação no prazo legal, bem como a assinatura do agente e do autuado, quando possível, para garantir o direito à ampla defesa, conforme previsto constitucionalmente, no qual não indicou claramente qual exigência deveria ser cumprida, tampouco forneceu informações suficientes para possibilitar a defesa, havendo informação fiscal incompleta*

”, vejo que também o contribuinte não tem razão para tal fato, pois nas fls. 108 a 110, constam as intimações da ciência do Auto de Infração, com todos os demonstrativos, tudo via DTE (fl. 110 frente e verso), no qual foi apresentado impugnação (fls. 113/17), posteriormente, o fiscal apresentou Informação fiscal (fls. 122/24), onde rebate todas as alegações do então autuado. Seguindo as fls. 128/35, consta a decisão de piso, que ao intimar o contribuinte, em sua função foi apresentado essa peça recursal (fls.145/50) ao qual recorre. Portanto não há razão agora ao recorrente sobre a falta de intimações, pois o seu exercício da ampla defesa e ao contraditório foi cumprido conforme rege a lei.

Compulsando os demonstrativos não encontrei nenhuma inconsistência nas apurações feitas pelo fiscal autuante na apuração do ICMS exigido, pois os demonstrativos estão detalhados, especificando cada ato para se encontrar a diferença a ser exigida referente ao regimento por antecipação parcial, deduzindo o recolhimento já pago, conforme os DAEs detalhados no CD que o contribuinte teve todo acesso.

Para o argumento de que o fiscal não tem competência para lavra da autuação, junto-me ao entendimento já exposto pela JJF, no qual o relator de piso esclareceu toda a apuração e a decisão do STF, que transcrevo abaixo:

O Defendente apresentou o entendimento de que não há dúvida quanto a nulidade do auto de infração, alegando que o mesmo foi lavrado por servidor incompetente, conforme decisão do STF na ADI 4233, publicada em 11/03/2021, e o autuante finalizou a sua fiscalização exatamente no dia 30/03/2021.

De acordo com o § 1º do art. 1º da Lei 11.470, de 08/04/2009. “a função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais”. Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional (§ 2º do art. 1º da Lei 11.470/09). Aos Agentes de Tributos Estaduais compete 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 (§ 3º do art. 1º da Lei 11.470/09).

Dispositivos da Lei nº 8.210/2002 alterados pela Lei nº 11.470/09:

*Lei nº 8.210 de 22 de março de 2002*

...

*Art. 6º São atribuições dos titulares dos cargos de Auditor Fiscal:*

*I - constituir, privativamente, créditos tributários por meio de lançamentos de ofício com lavratura de autos de infração;*

*III - efetuar revisões fiscais e contábeis;*

*IV - julgar, no âmbito administrativo, processos de impugnação de lançamentos de créditos tributários;*

...

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

*III - executar atividades de monitoramento de contribuintes de baixa capacidade contributiva;*

*Lei nº 11.470 de 08 de abril de 2009*

*Art. 2º - Ficam alterados dispositivos da Lei nº 8.210, de 22 de março de 2002, na forma a seguir:*

*I - incisos I, III e IV do art. 6º;*

*I - constituir privativamente:*

*a) créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional;*

*b) créditos relativos a compensações e participações financeiras decorrentes da exploração de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica e de recursos minerais, por meio da lavratura de autos de infração.*

[...]

*III - efetuar, privativamente, perícias, revisões fiscais e contábeis;*

*IV - julgar, privativamente, no âmbito administrativo como representantes da Fazenda Pública, processos de impugnação de lançamentos de créditos tributários;*

*II - incisos II e III do art. 7º:*

*II - planejar, coordenar e executar atividades de fiscalização de receitas estaduais, observado o Anexo II desta Lei;*

*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*

Este Auto de Infração baseia-se em verificação efetuada por Agente de Tributos Estaduais no estabelecimento autuado que se encontra cadastrado nesta SEFAZ na condição de microempresa do Simples Nacional.

Foi questionado na ADI as alterações promovidas pela Lei nº 11.470/09, relacionadas ao cargo de Agente de Tributos Estaduais (ATE), com a possibilidade de atribuição funcional para constituir créditos tributários, mediante lavratura de Autos de Infração.

Na Informação Fiscal, o Autuante afirmou que o julgamento da ADI ainda não concluso em razão da análise das modulações, e que restou o entendimento de que os lançamentos realizados pelos Agentes de Tributos antes da conclusão do julgamento seriam preservados, não tendo sua legalidade como ser questionada. Afirmou que o pedido de nulidade não pode ser acatado.

Sobre a mencionada ADI 4233, para melhor compreensão da matéria em debate, vale reproduzir despacho da

**PROCURADORIA GERAL DO ESTADO - PGE REPRESENTAÇÃO NO DISTRITO FEDERAL - PGE/RDF:**

“PROCESSO: 013.1308.2021.0008266-93

OBJETO: ADI 4233 - Reestruturação das carreiras do fisco Baiano.

ÓRGÃO INTERESSADO: SEFAZ

DESPACHO

[...]

*Do voto vencedor do Min. Alexandre de Moraes extrai-se o entendimento no sentido de que a previsão de curso superior para os novos ATE configura simples reestruturação fundada na competência do Estado para organizar seus órgãos e estabelecer o regime aplicável aos seus servidores, da qual não decorre, em linha de princípio, qualquer inconstitucionalidade. Da mesma forma, o STF recusou a declaração de inconstitucionalidade da regra legal que atribuiu ao ATE competência para lançamento tributário, nas hipóteses ali previstas.*

*Em síntese, da decisão do STF se extrai a validade das normas naquilo que passaram a exigir nível superior para o cargo de ATE, bem como a constitucionalidade da ampliação de seu rol de atribuição funcional, aí inserida a competência para atividades de fiscalização e a constituição de créditos tributários, limitada ao trânsito de mercadorias e micro e pequenas empresas (optantes pelo Simples). Em contrapartida, limitou o exercício dessa nova competência aos ATE aprovados em novo concurso, onde já se exija nível superior.*

*Tendo em vista que desde a edição da Lei 8.210/02 não houve novo concurso público para o cargo de ATE, na prática, a decisão acaba por impedir a aplicação das competências atribuídas pelo art. 2º da Lei 11.470/09. Por outro lado, os votos divergentes não adentraram no pleito de modulação, inclusive para salvaguardar todos os efeitos jurídicos dos lançamentos até aqui efetuados por ATE. Esses, dentre outros, poderão ser objeto de embargos de declaração após a publicação e exame pormenorizado do acórdão.*

*A eficácia das decisões proferidas em controle concentrado de constitucionalidade (como é o caso da ADI) ocorre a partir da publicação da ata de julgamento, independente da publicação do acórdão ou intimação pessoal do Governador do Estado. Ademais, consoante se extrai do artigo 28 da Lei 9.868/99, a decisão em ADI - inclusive para fins de interpretação conforme a Constituição -, tem eficácia geral (*erga omnes*) e efeito vinculante à Administração estadual.”*

*Constata-se que a conclusão é no sentido de que, partir da data de publicação, “e até que venha qualquer tipo de esclarecimento ou modulação temporal por força dos embargos de Despacho os atuais ATE perdem a atribuição de promover lançamento tributário”.*

*O Defendente ressaltou que a decisão do STF na ADI 4233, foi publicada em 11/03/2021, e o autuante finalizou a sua fiscalização exatamente no dia 30/03/2021.*

*O presente Auto de Infração foi lavrado em 01/03/2021 e na Mensagem DT-e à fl. 108 dos autos, para dar ciência do Auto de Infração, consta como data de emissão: 31/03/2021.*

*O entendimento que prevalece neste órgão julgador é no sentido de que a Corte Suprema modulou os efeitos de sua anterior decisão de mérito (considerando a data de publicação no DJE 29/04/2021 – Ata nº 70/2021, DJE nº 80, divulgado em 28/04/2021) para que somente produzisse efeitos a partir de 29/04/2021.*

*Dessa forma, os Autos de Infração lavrados pelos Agentes de Tributos Estaduais anteriores ao dia 29/04/2021 não se considera afetados pela decisão do STF, portanto, não é acatado o pedido de nulidade apresentado pelo Defendente em sua impugnação, considerando que não ficou caracterizada a incompetência do Agente de Tributos Estaduais para promover o lançamento tributário.*

Portanto, da leitura vejo como acertada o entendimento, pois ao ler a decisão do STF a publicação do Acórdão definitivo para efeito dos atos dos agentes de tributos foi em 28/04/2021, tendo efeito a partir do dia seguinte (29/04/2021) e, como a lavratura da autuação foi em 01/03/2021, a decisão superior entende que o Auto de Infração é válido, sendo inválidos os Autos lavrados após 28/04/2021.

Na contestação de mérito, alegando que a ausência de demonstrativo analítico ficou impossível fazer as devidas apurações e pede ao Estado a correção dos PGDAS, sustentando bitributação. Mais uma vez, o contribuinte não tem razão, pois não apresenta nenhuma prova, não aponta, nem acosta documentos que possam elidir a autuação. Vejo que o fiscal foi cirúrgico ao fazer a apuração detalhada, conforme se demonstra no CD mídia do Auto de Infração, comparando os recolhimentos, fazendo as devidas deduções. Como o contribuinte tem a obrigação de efetuar o recolhimento até dia 25 do mês subsequente, independente do regimento de apuração do ICMS e, considerando que comprova o recolhimento integral do imposto no prazo correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para

comercialização, a irregularidade é subsistente.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 nº 217365.0004/21-6, lavrado contra **VIDA EMBALAGENS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 130.443,55, 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, 15 de julho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS