

A. I. N° - 206902.0007/21-1
AUTUADO - ATACADÃO DM EIRELI.
AUTUANTES - JOSÉ NELSON DOS SANTOS e LUCIMAR RODRIGUES MOTA
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ NORDESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04/06/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0101-03/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERNAS DE TRANSFERÊNCIAS. ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR. A ação fiscal foi desenvolvida com inobservância das rotinas e roteiros próprios da fiscalização para a específica ação fiscal, pois falta intimação prévia ao sujeito passivo. Esta situação cerceou o pleno direito de defesa do contribuinte. Ademais foi aplicada decadência aos fatos geradores ocorridos de 2016 a 2018. Acolhida arguição de nulidade do lançamento. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/06/2021, exige crédito tributário no valor de R\$ 3.833.998,67, acrescido de multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 001.002.072 – utilizou indevidamente créditos fiscais de ICMS, nas operações de transferências para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, com base de cálculo superior ao estabelecido na legislação. Creditou-se em sua EFD do ICMS destacado em notas fiscais emitidas pelo seu estabelecimento matriz 001/76, para sua filial 004/19 ambas localizadas no estado da Bahia, nos meses de janeiro de 2016 a janeiro de 2019.

O autuado impugna o lançamento fls. 13/31. Diz que vem, por seus procuradores, apresentar impugnação administrativa pelas razões a seguir expostas. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Sintetiza os fatos.

Afirma que lhe causou espécie o fato de que a lavratura do ato administrativo fiscal em discussão foi realizada em 30/06/2021, portanto, quase dois anos passados. O procedimento fiscal teve sua formalização em 30/06/2021 e somente em 12/05/2023, quase dois anos após, teve a ciência dada por parte da Inspeção Fiscal, que expediu a Intimação em 08/05/2023.

Esclarece adicionalmente, o fato de que se trata de uma rede de supermercados na região de Paulo Afonso, sede da Inspeção, e que sempre esteve à disposição do Fisco para a ciência presencial do procedimento fiscal, bem como, sempre foi cadastrada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e.

Ocorre que o próprio CONSEF, baseado em sua Jurisprudência, exarou Súmula desde 2019, no sentido de que a decadência dos créditos tributários somente se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte, conforme se observa da Súmula 12. Portanto, estão caducos os lançamentos com fatos geradores até a data de 12/05/2018, por já possuírem mais de 05 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores, contados da ciência do ato administrativo fiscal.

Com fito de que não se perdue, por tempo indefinido, o direito do Fisco em constituir o crédito tributário, estabelece o art.156, inciso V, do CTN, como modalidade de extinção do crédito tributário, o instituto da decadência, em que o direito de cobrar, passados cinco anos anteriores ao lançamento, apresenta-se caduco, extinto.

Levando-se em consideração que para o tributo em epígrafe – ICMS - o lançamento ocorre por homologação, à exceção da regra prevista no art.173, inciso I do CTN, utiliza-se a regra peculiar prevista no § 4º, do art.150 do CTN, cuja homologação é firmada após 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador.

Nestes termos, denota-se que, da data de concretização da ciência da autuação - 12/05/2023 -, todas as competências anteriores a 12/05/2018 estariam caducas, estando sepultado pela decadência os lançamentos cujos fatos geradores ocorreram entre 01/01/2016 a 12/05/2018.

Esse é o entendimento perfilhado pelo eminente Leandro Paulsen, acerca do prazo decadencial de cinco anos, quando a homologação ocorre por lançamento, computado a partir ocorrência do fato gerador. Ratifica esse entendimento, Sacha Calmon Navarro Coelho em lição que reproduz.

Cita também, jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Ademais, se não bastassem as decisões dos tribunais judiciais, a própria PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, firmou este entendimento.

Sendo assim, conforme a doutrina, a jurisprudência pátria e a própria administração pública estadual, através de sua Procuradoria Fiscal, preconizam que, quando houver o pagamento do imposto, mesmo a menor, ainda assim, prevalecerá o prazo estabelecido no art. 150 § 4º do CTN, ou seja, cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

Ressalta que nos períodos autuados, apurou, declarou e recolheu o ICMS, atendendo para com suas obrigações principais e acessórias, conforme extratos de recolhimentos e livro de Apuração de ICMS, bem como pelas DMA entregues mensalmente a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Desta sorte, e pela exegese do parágrafo único do art. 173 do CTN, levando-se em consideração que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário, mediante a realização de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, esta, *in casu*, materializada através da entrega das DMA e demais obrigações principais e acessórias, entregues ao Fisco, roga a Autora, *ex vi* do art.156, inciso V, do CTN, pelo reconhecimento da caducidade desse pretender lançar, após o quinquênio legal, o crédito compreendido no período de 01/01/2016 a 29/03/2018, referente às hipóteses de incidência materializadas em datas anteriores a cinco anos da ciência da autuação, presentes em todas Infrações deste PAF.

Ainda em preliminar, diz que se agrava o fato da falta do Termo de Início de Fiscalização, o que leva a nulidade do procedimento fiscal. A empresa não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizada na época, nem durante todo este período que se alongou até o exercício atual. Não recebeu em sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização. Da mesma forma também, não foi intimada a apresentar livros ou documentos. Sobre o tema cita o art. 26 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF. Não se observa no presente PAF nenhum dos documentos ali elencados.

Portanto, requerer sua nulidade é condição que se impõe, uma vez que a falta de um elemento essencial, como expresso na lei (art.26 da Lei 7.651/2013 que regulamenta o Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF. Destaca que esta tem sido a Jurisprudência no CONSEF, em relação à qual exemplifica com julgamento desse Colegiado, através do “Acórdão JJF nº 0072-03/23-VD.

Sustenta que confiante na nulidade requerida, bem como, na exclusão do período comprovadamente decaído, mas como adepto ao bom debate, vai discutir as questões de mérito, que também, estão maculadas por erros flagrantes.

Afirma que a empresa teve em seu desfavor a lavratura do auto de infração em epígrafe, ocorre que a empresa apenas recebeu Anexo de formato sintético, com valores mensais lançados, sem saber do que realmente se trata os documentos fiscais, além de estar com a Inscrição Estadual de

outra unidade da empresa (108.098.996). Afirma que não recebeu a dita “*planilha eletrônica*” mencionada pelo Auditor Fiscal na descrição da Infração.

Aduz que sem demonstrativos analíticos, que possibilitem a correta análise sobre os lançamentos fiscais, não há como corretamente se defender. Não obstante esta limitação enfrentará o mérito do descrito na infração constante dos autos.

Trata-se de glosa de créditos legalmente escriturados, originados de recebimentos em transferência entre estabelecimentos da empresa Matriz e Filial para o estabelecimento da autuada. Salienta que é uma sociedade empresária do ramo de gêneros alimentícios, que possui Matriz e Filiais para a efetiva distribuição dos seus itens e consequentes retornos.

Informa que a infração imputada diz que a empresa se creditou do ICMS “*com base de cálculo superior ao estabelecido na legislação.*”, ocorre que em nenhum demonstrativo nem outro local do auto de infração existe a demonstração de quais documentos fiscais foram emitidos com base de cálculo superior, até porque tal acusação não existiu. Tal fato demonstra certa confusão por parte da Autoridade Fiscal na lavratura do procedimento fiscal, o que agrava a solidez necessária para o ato administrativo fiscal permanecer legítimo para o fim ao qual se destina, qual seja, a cobrança de imposto.

Explica que as operações em transferência entre seus estabelecimentos sempre ocorreram com débito do ICMS no estabelecimento Remetente e crédito de ICMS no estabelecimento Destinatário, mas como o encontro de contas entre a saída e a respectiva entrada entre as unidades ocorrem sob o mesmo valor, há uma compensação na apuração do ICMS na empresa, não gerando nem ganho, nem prejuízo ao Estado nestas operações.

A Transferência entre os estabelecimentos é neutra do ponto de vista da arrecadação do ICMS, tanto se for tributada quanto não seja, haja vista não ter havido comercialização, não ter havido mercancia.

O fato gerador do ICMS é a saída da mercadoria do estabelecimento contribuinte, com o intuito de venda/transmissão de propriedade, não podendo ser confundida com a mera transferência de itens entre os estabelecimentos da empresa, para efeitos logísticos apenas, pois o tributo, na verdade, tem como hipótese de incidência a realização de operação de comercialização.

Entende que por esta questão é que o Fisco Baiano editou Súmula 08 do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, com o seguinte entendimento: “*Não cabe a exigência do ICMS nas operações internas de transferência de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.*”

Diante deste contexto, não poderia ser a empresa apenas retroativamente pois, de boa-fé, e cumprindo a legislação do período, e atual, ressalte-se, tributou devidamente as mercadorias em seu estabelecimento matriz, CNPJ 03.369.825/0001-76, se debitou em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, e se creditou do mesmo valor de ICMS (e sem base de cálculo acima do normal, como imputado na descrição da infração) no Estabelecimento Filial, que ora apresenta a presente Petição, com CNPJ 03.369.825/0003-38. Se a Fiscalização está glosando os créditos na unidade com CNPJ 0003 é porque os débitos efetivamente ocorreram na filial 0004 e matriz 0001. Mas todo efeito arrecadatório é neutro.

Acrescenta que esta mesma autuação, para o mesmo período, foi realizada em outros PAF, recebidos até o momento, em outras unidades: 2069020008-21-8, na unidade 0004, valor R\$ 2.866.439,57; 300766.0010/21-0, na unidade 0001, valor R\$ 1.271.285,76. SÓ que no sentido inverso, ou seja, as transferências realizadas da presente filial com CNPJ 0003, para a matriz 0001 e filial 0004, num pleno absurdo de exigência fiscal de ‘*mão dupla*’ que não tem nenhum impacto na arrecadação do ICMS baiano.

Entende ser visível que esta cobrança é ilegal, pois, como ficam os débitos realizados e que levaram aos recolhimentos do ICMS normal da empresa? Até se for dito que a empresa poderia

pedir a restituição dos débitos não haveria mais o prazo legal, pois já decaiu o período a exercer este direito (05 anos) referente aos exercícios de 2016, 2017 e 2018, mais de 90% do lançado.

Diante disso não poderia sofrer a presente autuação de glosa de créditos no estabelecimento Filial, pois se debitou de todas operações listadas, em seu estabelecimento Matriz e Filial 0004, o que levou ao recolhimento daqueles estabelecimentos naqueles períodos constantes do levantamento fiscal. Fatalmente estaria sendo atingido o princípio da não-cumulatividade do ICMS, garantido na Constituição Federal, através do seu art. 155, § 2º, I.

Analisa a observação constante do Anexo da Infração e observa que o Auditor Fiscal faz referência a que a empresa estaria contrariando o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0, cujo enunciado possui o seguinte conteúdo: “*Não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”. Ocorre que nenhuma contrariedade ao enunciado ocorreu, visto que o débito de um lado da empresa (Matriz) e o crédito em outro (Filial) em nada impacta na arrecadação do Estado, não havendo prejuízos ao Erário Público, motivo pelo qual afirma mais uma vez, que o efeito de débito e crédito entre estabelecimentos da mesma empresa nas transferências é neutro e se anulam.

Ainda nas observações do Anexo da Infração o servidor fiscal faz referência ao Acórdão JJF nº 095-01/19, relativo ao PAF 300766.0004/18-9, ambos não localizados pela defendente na pesquisa de acórdãos do CONSEF disponível no site da SEFAZ/BA, momento em que resta prejudicada qualquer alegação.

Por fim, ressalta que a legislação baiana, como já afirmado anteriormente, ainda mantém vigente a não tributação nas transferências internas, como se observa da definição da base de cálculo no § 7º do art. 17 da Lei 7014/96. Visível resta que, caso a empresa seja efetivamente compelida a recolher aos cofres públicos o ora pretendido pela Autoridade Fiscal, não teria nem como solicitar a restituição dos débitos realizados pela Matriz e outra filial, haja vista já haver passado o período decadencial de 05 anos, o que mostra o total descabimento da autuação.

Por todo o exposto, reitera os pedidos formulados em sede de Defesa Administrativa e requer que seja reconhecida a nulidade do lançamento, ou que no mínimo, seja determinada diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisadas todas as alegações trazidas, de forma a julgar nulo e improcedente o Auto de Infração.

Um dos Autuantes presta informação fiscal fls. 53/54. Repete a infração apurada. Diz que o contribuinte apresenta defesa tempestiva. Sintetiza os termos defensivos.

Explica que o Auto em epígrafe, lavrado em 30/06/2021, é resultado da fiscalização determinada pela Ordem de Serviço nº 505672/20, em que foram detectadas 3 (três) infrações cometidas no período fiscalizado (01/01/2016 a 31/12/2019); e, por ter havido desdobramento pelo SLCT - Sistema de Lançamentos de Crédito Tributário - o citado Auto refere-se à infração de código 001.002.072, disposta em 37 (trinta e sete) itens, a qual consiste em uso indevido de crédito fiscal, correspondente a crédito por entradas no livro Registro de Apuração (EFD) do ICMS destacado em NF-e emitidas pelo estabelecimento-matriz (0001) e pela filial (0004), por ocasião de transferências internas de mercadorias tributáveis destinadas à filial 0003 (estabelecimento Autuado). Repete as alegações defensivas.

Afirma que o lançamento do crédito tributário ocorreu em 30/06/2021. Por este ângulo, a decadência, em consonância com o art. 150, § 4º, CTN, abrangeria os fatos geradores ocorridos antes de 30/06/2016. Pelo fato de o ICMS ter o mês como período de apuração, podemos dizer que em junho de 2021 os fatos geradores ocorridos antes de junho de 2016, inclusive, estariam atingidos pela decadência tributária. Com isto, os 6 (seis) primeiros itens do *Demonstrativo de Débito do Auto de Infração*, por terem ocorrido de janeiro a junho de 2016, devem ser considerados improcedentes. Os demais itens, por não terem sido alcançados pela decadência tributária, subsistem, portanto, pede aos Conselheiros que julguem em parte procedente o citado Auto, para que o Autuado recolha o referido valor de R\$ 3.712.107,47 com multa e acréscimos

tributários previstos em lei.

O Contribuinte volta a se manifestar fls. 60/67, afirma que a respeito da Informação Fiscal apresentada pela Autoridade Fazendária, tem a acrescentar.

Sobre a decadência, reitera os termos trazidos em sede de defesa inicial, notadamente em relação ao que estabelece a Súmula nº 12 do CONSEF, que deve ser respeitada, considerando que somente tomou ciência da autuação em 12/05/2023, quase dois anos após a lavratura do auto de infração, devendo ser considerados decaídos os lançamentos com fatos geradores até a data de 12/05/2018, por já possuírem mais de 05 (anos) da ocorrência dos fatos geradores, contados da ciência do ato administrativo fiscal. Não é possível que o Contribuinte aguarde, *ad infinitum*, a conclusão da Fiscalização.

Em relação à falta do *Termo de Início de Fiscalização*, bem como a falta de *Termo de Prorrogação*, o Auditor Fiscal silencia em sua Informação, o que corrobora com sua ausência no Processo Administrativo Fiscal em lide, reiterando a necessidade de decretação de nulidade do PAF, conforme reiterada Jurisprudência nesse Colegiado. Portanto, resta claro que a empresa teve seu direito à ampla defesa fatalmente atingido, no que reitera a nulidade do presente auto de infração.

Em relação ao mérito, afirma que Autoridade Fiscal também silencia, momento em que reitera os termos trazidos em sede de Defesa Administrativa, notadamente ao fato de que se trata de uma cobrança indevida. Comenta que a empresa teve em seu desfavor a lavratura do auto de infração em epígrafe, que teve a imputação de 01 (uma) infração.

Repete que só recebeu o Anexo de formato sintético, com valores mensais lançados, sem saber do que realmente se trata os documentos fiscais, além de estar com a Inscrição Estadual de outra unidade da empresa (108.098.996). Afirma que não recebeu a dita “*planilha eletrônica*” mencionada pelo Auditor Fiscal.

Aduz que a infração diz que a empresa se creditou do ICMS “*com base de cálculo superior ao estabelecido na legislação.*”. Ocorre que nenhum demonstrativo, nem qualquer outro local do auto de infração existe a demonstração de quais documentos fiscais foram emitidos com base de cálculo superior, até porque tal acusação não existiu. Tal fato demonstra certa confusão por parte da Autoridade Fiscal na lavratura do procedimento fiscal, o que agrava a solidez necessária para o ato administrativo fiscal permanecer legítimo para o fim ao qual se destina, qual seja, a cobrança de imposto.

Reafirma que as operações em transferência entre seus estabelecimentos sempre ocorreram com débito do ICMS no estabelecimento *Remetente* e crédito de ICMS no estabelecimento *Destinatário*, mas como o encontro de contas entre a saída e a respectiva entrada entre as unidades ocorrem sob o mesmo valor, há uma compensação na apuração do ICMS na empresa, não gerando nem ganho, nem prejuízo ao Estado nestas operações.

Alerta que a demonstrada Súmula foi editada em 29/08/2019, conforme se observa de sua própria publicação no sítio eletrônico www.sefaz.ba.gov.br. Contudo, o presente Auto de Infração trata da glosa dos créditos recebidos legitimamente em transferência de seu estabelecimento matriz e filial 0004, como se observa da descrição dos fatos exposta pelo Auditor Fiscal, mas muito antes da edição da Súmula, ou seja, no exercício de 2016, 2017, 2018 e 2019 (até janeiro). Mas, conforme alegado, todo efeito arrecadatório é neutro.

Entende ser visível que esta cobrança é ilegal. Prefere entender que o Auditor Fiscal fez seu trabalho de boa-fé, mas que se equivocou na interpretação do Incidente de Uniformização da PGE e na Súmula do CONSEF sobre o tema, pois é visível que não é cabível esta glosa de créditos. É cristalino que a operação de débito em um e crédito em outro estabelecimento, anula qualquer prejuízo arrecadatório.

Reitera que se faz necessário entender, que o fato de os créditos originados de transferências são fruto de débitos nas origens, e que foram recolhidos aos cofres do Estado, quando da sua apuração mensal.

Por todo o exposto, reitera os pedidos formulados em sede de Defesa Administrativa e requer a seja reconhecida a nulidade do lançamento, ou que no mínimo, seja determinada diligência fiscal, para que, nesta oportunidade, sejam efetivamente analisadas todas as alegações trazidas, de forma a julgar nulo e improcedente o Auto de Infração.

Um dos Autuantes se manifesta acerca da impugnação fl. 73. Diz cientificar o contribuinte da informação fiscal prestada, juntamente com o índice, folha de protocolo, Termo nº 02 de cientificação da informação fiscal por meio do DT-e, considerando que a empresa se encontra baixada conforme Certidão da Receita Federal do Brasil, e também encaminhado pela Coordenação de Administração da Inspeção para o contribuinte para sua ciência a por via pessoal ou pelos correios.

Às fls. 77 a 80 consta documentos referentes a intimação do Autuado para ciência da Informação Fiscal, com os papéis de trabalho e respectivos demonstrativos incluindo CD, via SEDEX (OV 778497817 BR) fl.82, entregue ao destinatário em 15/02/2024 às 15:46. Decorrido prazo regulamentar, o autuado manteve-se silente.

VOTO

O defendente alegou que o Auto de Infração deve ser cancelado, considerando a falta do Termo de Início de Fiscalização, o que leva a nulidade do procedimento fiscal. Disse que a empresa não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizada à época, nem durante todo o período que se alongou, até o exercício em que tomou ciência da autuação. Da mesma forma, afirmou que não foi intimada a apresentar livros ou documentos, nos termos do art. 26 do RPAF/99.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, para maior clareza a respeito dos elementos que o compõem, cabe traçar uma cronologia dos procedimentos fiscais que resultaram no presente lançamento de ofício.

De início, é importante registrar, que não consta deste processo, o *Termo de Início de Fiscalização*, nem o *Termo de Intimação para Arrecadação de Livros e Documentos Fiscais*.

- Período Autuado – 01/01/2016 a 31/01/2019. (fl. 01)
- Data da Lavratura – 30/06/2021 (fl.01)
- Data de Saneamento – 05/07/2021
- Data do demonstrativo / suporte ao lançamento – 07/04/2021 (fl. 04)
- Data Situação Revel/ Termo de Revelia (SIGAT/SICRED) - 19/11/2021 (fl. 08/09)
- Data Mudança situação – 19/01/2023 - Termo indica irregularidade no procedimento notificadorio (fl. 11).
- Data Intimação Ciência da Lavratura do Auto de Infração – Via AR -11/05/2023 fls.12/13.
- Data da Impugnação – 04/07/2023. (fls. 14/31)
- Data da Informação Fiscal – 07/07/2023 (fls.53/54)
- Data Certidão de Baixa do Autuado – 18/02/2020 (fl. 55) Receita Federal
- Data Intimação para Ciência da Informação Fiscal via AR – 15/02/2024 fl. 80
- Data Nova Revelia – 16/01/2025 (fl. 82)

Examinando a cronologia destas ocorrências, observo que o Sujeito Passivo foi fiscalizado e autuado (30.06.2021) e só tomou conhecimento desse fato, dois anos após, dia 11/05/2023.

Observo que a instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios, como o da verdade, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material e formal estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora.

O Auto de Infração deve basear-se, sempre, num Termo, lavrado para documentar o procedimento fiscal, sendo dispensado nos casos estabelecidos na legislação conforme arts. 28 e 29 do RPAF-BA/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 transcrito 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;

III - Termo de Arrecadação de livros de escrituração, documentos, papéis e outros elementos necessários ao desenvolvimento da ação fiscal;

IV - Termo de Apreensão, Termo de Liberação ou Termo de Depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS;

IV-A - Termo de Ocorrência Fiscal, para documentar situação irregular de mercadorias, bens e equipamentos, livros ou documentos fiscais, quando for desnecessária a apreensão dos mesmos;

Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:

I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:

a) descumprimento de obrigação acessória;

b) irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, quando o sujeito passivo efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada, caso em que deverá constar, no texto do Auto de Infração, a quantidade, a espécie e o valor das mercadorias em situação irregular; ou

c) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, quando constatada no trânsito de mercadorias;

Tendo em vista que o art. 29 do RPAF enumera, taxativamente, as hipóteses em que é dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, deduz-se, a contrário *sensu*, que em todas as demais situações não contempladas no citado dispositivo é obrigatória a lavratura do aludido termo ou dos demais termos constantes no art. 28, I a IV-A.

Como alegado, o contribuinte só tomou ciência que foi fiscalizado, quando recebeu o auto de infração via AR, em 11/05/2023, documentos fls. 12/13, e não há qualquer Intimação pessoal, via Domicílio Tributário Eletrônico ou por edital para comprovar que o Autuado foi comunicado quanto ao início do procedimento fiscal. Portanto, não consta no presente processo qualquer Termo de Início de Fiscalização ou Termo de Intimação ao Contribuinte para Apresentação de Documentação Fiscal, o que significa dizer, que o Autuado não tomou conhecimento do início da ação fiscal.

A legislação atribui importância ao registro do *Início de Fiscalização* porque o contribuinte não pode ser “*surpreendido*” com um Auto de Infração, no presente caso, dois anos após a lavratura, considerando que a exigência do mencionado registro é para excluir a denúncia espontânea e resguardar a aplicação do princípio da segurança jurídica. Neste caso, excluindo-se as hipóteses de dispensa de lavratura do referido Termo de Início, só é possível autuar o contribuinte que saiba, previamente, que está sendo fiscalizado.

Como a situação em exame não se encaixa em nenhuma das hipóteses de dispensa do *Termo de Início de Fiscalização* ou de *Intimação prévia ao contribuinte*, entendo que ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa do Autuado.

É nulo o procedimento fiscal que não atenda ao devido processo legal, ou seja, que não siga os ditames traçados pela legislação, e no presente processo, ficou constatado prejuízo jurídico em que o autuado não contribuiu para a inobservância da lei. Não se trata aqui de “*mera*” formalidade, mas sim, aplicação do princípio da ampla defesa do contribuinte.

O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito.

Conforme estabelece o art. 18, inciso II e IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício com preterição do direito de defesa e que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator. Logo, impõe-se sua nulidade.

Não bastasse o quanto exposto, o defendente arguiu decadência dos valores lançados. Disse que estão caducos os lançamentos com fatos geradores até a data de 12/05/2018, por ter se passado mais de 05 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores, contados da ciência do ato administrativo fiscal.

Sobre a decadência, assim estabelece o art.150 do CTN, “*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*”.

O § 4º desse mesmo artigo, estabelece que, “*se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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*”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

O entendimento firmado neste CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, verifica-se que a infração se refere a utilização de crédito fiscal indevido, portanto, se trata de valores registrados na escrituração fiscal digital - EFD do Sujeito Passivo. Nesse caso, as operações autuadas foram declaradas, o que implica dizer, que a declaração do contribuinte deveria ser homologada pelo Fisco Estadual. Desta forma, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, e a contagem do prazo é de 5 anos, a partir da ocorrência do fato gerador, e o lançamento só se perfectibiliza quando o contribuinte toma ciência de que foi autuado. É nesse sentido a Súmula nº 12 do CONSEF:

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.

Considerando que o procedimento fiscal teve sua formalização em 30/06/2021 e somente em 12/05/2023 foi dada a ciência ao sujeito passivo, as ocorrências anteriores a maio de 2018, relacionadas no levantamento fiscal estão extintas pela decadência, nos termos do inciso V, art. 156 do CTN.

Cabe registrar ainda, que os Autuantes não caracterizaram a infração com a devida clareza e precisão exigida pela legislação de regência. O contribuinte foi acusado de ter utilizado indevidamente créditos fiscais de ICMS, nas operações de transferências para estabelecimento pertencente ao mesmo titular, com base de cálculo superior ao estabelecido na legislação. Acrescentaram que tais créditos foram registrados em sua EFD, ICMS destacado em notas fiscais emitidas pelo seu estabelecimento matriz 001/76, e de sua filial 004/19, ambas localizadas no estado da Bahia.

Ocorre que no presente Auto de Infração, não há notícias de quais seriam esses documentos fiscais. O demonstrativo de débito que ampara a acusação fiscal fl. 04, registra de forma sintética valores mensais. Esse procedimento cerceou a ampla defesa do Autuado.

Para a decisão da lide, ressalto que a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer imperfeição. Indispensável, portanto, que seja demonstrada de forma compreensível, onde seja indicado o método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao seu entendimento. Além do mais, fundamentada na legislação tributária. Isto pelo fato dela ser a dimensão material do tributo e decorrer dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária do país.

Em obediência a legislação tributária e da situação relatada, o presente Auto de Infração não pode subsistir devido a insegurança na qualificação da infração e na quantificação da base de cálculo.

Em primeiro lugar, porque a autuação, embora descrita como “... empresa se creditou do ICMS com base de cálculo superior ao estabelecido na legislação...”, nenhum demonstrativo aponta quais documentos fiscais foram emitidos com base de cálculo superior à permitida pela legislação. Em segundo, porque caso aceite este argumento, se estaria mudando o fulcro de uma autuação que já nasceu com defeitos.

Concluo desta forma, que nos moldes como foi apurada a infração, a mesma foi feita sem observação dos requisitos essenciais em respeito à legalidade e à verdade material, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria,

ou seja, o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar com segurança, a infração imputada e o *quantum* devido.

Para consubstanciar meu voto, transcrevo a Súmula nº. 01 deste Colegiado.

“SÚMULA CONSEF Nº. 01

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. ”

Ante o exposto, concluo que a existência defeituosa da acusação, bem como da demonstração equivocada de como se chegou à base de cálculo do imposto e da falta de identificação do método aplicado para a apuração do tributo são motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Sendo assim, considerando os vícios processuais retromencionados, são improcedentes as ocorrências lançadas, anteriores a maio de 2018, visto que foram fulminadas pela decadência. Quanto as demais parcelas, ocorrências de junho de 2018 a janeiro de 2019, são nulas pelos fundamentos já expostos neste voto.

Ante ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 206902.0007/21-1, lavrado contra **ATACADÃO DM EIRELI**.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR