

A. I. Nº - 210929.0014/14-0  
AUTUADO - OLDINA DA SILVA RODRIGUES - ME  
AUTUANTE - JOÃO CARLOS BERNARDES PEREIRA  
ORIGEM - INFAS JUAZEIRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16.02.2016

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0019-01/19**

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO.

**a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. O levantamento levado a efeito pela Fiscalização foi fundamentado em informações e dados existentes no sistema de controle da SEFAZ/BA referentes ao autuado. A utilização do aplicativo processador na apuração dos valores do imposto porventura devido não invalida o lançamento de ofício, desde que respeitado o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte, com a entrega de todos os elementos – planilhas, demonstrativos, etc. – acostados aos autos pela Fiscalização. Inexiste obrigação de entrega de cópia das notas fiscais arroladas no levantamento atinente às infrações, haja vista que se trata de Notas Fiscais eletrônicas – NF-e, cuja “chave de acesso” se encontra claramente discriminada nas planilhas elaboradas pelo autuante, possibilitando a verificação por parte do contribuinte. Afastada a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/03/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$64.646,12, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro e dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$13.353,96, acrescido da multa de 60%. Consta que, após ação fiscal através do aplicativo processador, foi constatada a falta de pagamento do ICMS devido por substituição tributária referente aos meses indicados;

2. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de agosto de 2011, janeiro, março, junho, agosto, outubro a dezembro de 2012, janeiro a maio, julho a setembro e novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$51.292,16, acrescido da multa de 60%. Consta que, após ação

fiscal através do aplicativo processador, foi constatada a falta de pagamento do ICMS devido por substituição tributária referente aos meses indicados.

Na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração consta que: *Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O.S. acima discriminada, tendo sido apurada (s) as seguinte (s) irregularidade(s): O contribuinte deixou de registrar Notas Fiscais Eletrônicas na contabilidade e na inscrita fiscal, evidenciando a presunção de omissão de receita, nos exercícios de 2009, 2010 e 2011, consequentemente recolhendo a menor o ICMS SIMPLES NACIONAL.*

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 16 a 30) afirmando que a autuação está eivada de vícios que a comprometem, sendo certo que será anulada por este órgão julgador.

Observa que a Fiscalização apurou através de aplicativo processador que supostamente deixou de recolher ou recolheu a menor ICMS por substituição tributária, por não ter registrado na escrita contábil e fiscal notas fiscais eletrônicas, presumindo com base nesta apuração os valores das infrações.

Diz que para demonstrar a presumida infração o autuante juntou ao auto um CD que contém apenas três arquivos em PDF de planilhas que demonstram o cálculo do crédito tributário, entretanto tais planilhas apenas relacionam mercadorias.

Aduz que, mesmo dispondo de todos os mecanismos legais para evidenciar ou elucidar os fatos, preferiu o autuante presumir a infração, limitando-se a juntar ao Auto de Infração e imposição de multa, apenas uma planilha com a relação de produtos e a apuração do tributo supostamente devido.

Questiona como pode se defender de uma infração sem sequer saber quais foram os fornecedores que emitiram as notas fiscais. Indaga como pode exercer seu direito de defesa sem que o autuante sequer tenha juntado ao Auto de Infração cópias das notas fiscais presumidamente omissas. Pergunta como pode se defender, se impossível, com base apenas em uma lista de produtos em PDF, é apurar o suposto crédito devido.

Alega que, mesmo dispondo da cooperação existente entre os fiscos estaduais para solicitar informações de recebimento dessas mercadorias, através da técnica de auditoria conhecida como circularização, limitou-se o Fisco a presumir o ocorrido com base num aplicativo processador. Invoca ensinamentos de Carlos Nogueira sobre a técnica de circularização.

Sustenta que o ônus da prova é do Fisco, cabendo ao Auditor Fiscal no exercício de sua atividade plenamente vinculada, buscar através da cooperação entre os fiscos estaduais, usando circularizações elucidar suas dúvidas. Acrescenta que, no mais, deve o autuante juntar aos autos cópias de todas as notas fiscais presumidamente omitidas. Ressalta que é entendimento unânime que não se constitui crédito tributário com base apenas em planilhas.

Diz que as cópias das notas fiscais são de suma importância, haja vista que conferem um mínimo de materialidade ao levantamento fiscal, que por sua natureza consiste numa presunção relativa de certeza da acusação.

Assevera que a simples alegação de presunção de certeza e liquidez não afasta a necessidade da Administração Pública de provar, mediante documentação hábil, o fato supostamente tido como infração, não podendo, de forma alguma, permitir sob o véu de tal presunção, a arbitrariedade de seus atos.

Menciona que o entendimento de se exigir a prova de fato negativo é veementemente repudiado pelo ordenamento jurídico processual, pois vilipendia diretamente os dispositivos constitucionais que consagram os Princípios do Devido Processo Legal e da Ampla Defesa, insculpidos, respectivamente, nos incisos LV e LIV do artigo 5º da Carta Magna. Nesse sentido, invoca e reproduz lição de Roque Antonio Carrazza.

Observa que o agente público exerce uma atividade vinculada, portanto, fica obrigado a agir de acordo com o que determina a legislação que trata da matéria, não cabendo qualquer margem de discricionariedade quanto ao modo de apreciação dos fatos apurados. Diz que a inobservância dessa vinculação corre o risco de violar as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional, cuja redação reproduz.

Afirma que, não obstante a determinação contida no referido artigo 142 do Código Tributário Nacional, é certo que, no caso em tela, a Fiscalização pautou sua presunção de *omissão de registro de entradas e consequentemente ausência de recolhimento do ICMS Substituição tributária*, em simples indícios, apenas nas informações de um aplicativo processador imprestáveis como prova de prática da infração, ainda mais quando se limita o autuante apenas a juntar um CD contendo arquivos de planilha em PDF sem o mínimo de informações necessárias para análise e sem a juntada de cópias das supostas notas fiscais omitidas.

Salienta que a Fiscalização tem o direito de efetuar a lavratura do Auto de Infração, contudo, desde que seja verificado e comprovado que o contribuinte cometeu alguma infração à legislação tributária, o que, segundo afirma, não ocorreu no caso em tela.

Assevera que o Fisco não pode autuar por presunção, cabendo-lhe o ônus de provar o alegado. Nesse sentido, transcreve ensinamentos de Ricardo Mariz de Oliveira, Geraldo Ataliba e James Marins, assim como a jurisprudência administrativa e judicial dominante no sentido de que as presunções não são suficientes para fundamentar os lançamentos tributários.

Aduz que mesmo dispondo de todos os meios legais, no caso, circularização e cooperação dos fiscos estaduais, o autuante utilizou-se apenas de juízos de incerteza para tentar caracterizar suposta infração com base nas informações de um aplicativo processador, longe estando de qualquer comprovação acerca das operações. Acrescenta que o pior é que o Fisco presumiu a ausência de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS por substituição tributária com base em outra presunção, qual seja, a aquisição de mercadorias sem escrituração fiscal.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 42 a 45) consignando que o aplicativo processador é um ferramenta de trabalho para apuração do ICMS referente a Antecipação Tributária e Antecipação Parcial. Esclarece que para efetivar esta apuração obtém informações prestadas pelo sistema SEFAZ, no caso, Relatório de Notas Fiscais Eletrônicas; Arrecadação; Credito Tributário; PGDAS; DASN; Sintegra; INC, dentre outros dados, com os quais alimenta o aplicativo, sendo que este gera justamente as planilhas e os demonstrativos necessário a conclusão dos trabalhos.

Registra que no campo descrição dos fatos deve ser desconsiderada a informação em relação à falta de registro de Notas Fiscais nos períodos 2009, 2010 e 2011, tendo em vista que este roteiro não foi sugerido na Ordem de Serviço nº 500421/14, fl. 10. Diz que houve um erro de digitação quanto aos referidos períodos.

Observa que o CD anexado aos autos, fls. 09 e 38, contem somente três arquivos, uma planilha e dois demonstrativos. Diz que o demonstrativo de falta de pagamento e o demonstrativo de pagamento a menos são os únicos arquivos gerados pelo aplicativo. Registra que a planilha em destaque demonstra: o número da nota fiscal; data; CNPJ do remetente; chave da nota fiscal eletrônica; tipo de mercadoria; CFOP; NCM; alíquotas, dentre outros, inclusive a forma de cálculo do ICMS nos campos, ICMS PAGO E ICMS A PAGAR.

Reconhece que na planilha do CD anexado ao processo à fl. 09 dos autos, os campos CNPJ e a chave de acesso da Nota Fiscal Eletrônica estão ocultos, contudo, no novo CD, fl. 38 dos autos, constam todas as informações da planilha.

Reporta-se sobre a arguição defensiva de nulidade da autuação, por ter sido realizada através de um aplicativo processador, afirmado que se trata apenas de uma ferramenta de trabalho a qual alimenta com informações do sistema SEFAZ. Diz que a ação fiscal teve início em 16/01/2014, com a

intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, fl. 07, entretanto, o contribuinte não apresentou, nem durante a ação fiscal nem na defesa apresentada, documento de arrecadação que justifique o pagamento do ICMS destacado nos levantamentos.

Observa que as notas fiscais que acobertaram as compras são todas elas notas fiscais eletrônicas. Apresenta definição sobre a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Diz que a NF-e tem existência apenas digital, e o que a representa é o arquivo digital no formato XML. Afirma que o emitente da NF-e tem por obrigação encaminhar ou disponibilizar “download” do arquivo da referida nota fiscal e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário da mercadoria.

Assevera que todas as notas fiscais, arquivos digitais no formato XML, relacionadas com a autuação foram anexadas aos autos em mídia CD, fls. 09 e 38. Assinala que o critério adotado no cálculo do ICMS levou em consideração as entradas das mercadorias no estabelecimento do autuado, conforme lançado em seu livro Registro de Entradas e data do documento fiscal.

Apresenta, a título exemplificativo, a imagem de três dessas notas fiscais às fls. 39, 40 e 41, no caso imagens de Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - DANFEs - que diz são meras representações gráficas da NF-e.

Assinala que esses exemplos demonstram como procedeu com as demais notas fiscais. Diz que, em face disso, entende desnecessária a aplicação da técnica de circularização aduzida pelo autuado.

Contesta a argumentação defensiva, afirmando que a autuação não se pautou apenas em planilha. Diz que o papel de trabalho Notas Fiscais Eletrônicas, é uma planilha que serve para explicitar cada uma das notas sem recolhimento pelo contribuinte no exercício de 2011, 2012 e 2013. Acrescenta que na planilha estão discriminados os fornecedores, os dados de cada nota fiscal, como data de emissão, valor e forma de pagamento.

Observa que o impugnante não especifica uma nota fiscal qualquer ou fornecedor sobre o qual não tenha realizado compra.

Salienta que todas as alegações do autuado de que a exigência do imposto estaria pautada em presunções e suposições, assim como de falta de fornecimento de cópias das notas fiscais, foram totalmente rebatidas com as informações prestadas. Afirma que, através de fatos e elementos comprobatórios anexados ao Auto de Infração, restou comprovado como os cálculos foram efetuados, ou melhor, os saldos credores foram apurados.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

O autuado cientificado sobre a informação fiscal apresentou manifestação (fls. 51/52) consignando que o autuante se limitou a entregar novo CD, contendo apenas planilhas com a relação das supostas notas fiscais que ensejaram a autuação. Salienta que, mesmo dispondo de todos os meios legais para elucidar os fatos, prefere o autuante continuar presumindo a ocorrência da suposta infração.

Conclui dizendo que, não restando alternativa, mantém integralmente os termos da defesa inicial.

A 1<sup>a</sup> JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à INFAC JUAZEIRO, a fim de que o órgão competente da repartição fazendária intimasse o autuado, entregando-lhe no ato da intimação, mediante recibo específico, cópia do termo de diligência, informando-o da reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, conforme previsto no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 com a nova redação dada pelo Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, efeitos a partir de 01/01/15.

O autuado se manifestou (fls. 72 a 74) registrando que, em conformidade com o Acórdão JJF nº 0003-01/15, a 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal reconheceu como nulo o Auto de Infração nº 210929.0016/14-3, objeto da mesma fiscalização do Auto de Infração em lide (AI Nº 210929.001414-0). Menciona os fundamentos que nortearam a decisão da JJF para decretar a nulidade da autuação.

Conclui requerendo a nulidade do presente Auto de Infração pelos mesmos motivos que fundamentaram a nulidade do Auto de Infração nº 210929.0016/14-3. Registra que, no mais, mantém integralmente a defesa inicial.

O autuante acusou a ciência da manifestação do autuado (fl. 77) ratificando os termos da informação fiscal de fls. 42 a 45 dos autos.

Nos termos do Acórdão JJF Nº 114/01/15 esta Junta de Julgamento Fiscal julgou nulo o Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa e ofensa ao devido processo legal, tendo recorrido de ofício a Segunda Instância deste CONSEF consoante determinação legal.

A Segunda Instância deste CONSEF, precisamente a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar o Recurso de Ofício concluiu que os elementos contidos no processo e as providências saneadoras possibilitaram ao autuado compreender do que fora acusado e não houve preterição do direito de defesa, razão pela qual decidiu pela nulidade da decisão recorrida, tendo retornado os autos a Primeira Instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito, consoante o Acórdão CJF Nº 0324-11/15.

O autuado cientificado do Acórdão CJF Nº 0324-11/15 acusou o recebimento, contudo, não se manifestou.

## VOTO

Inicialmente, cabe registrar que a nulidade arguida pela impugnante restou ultrapassada com a decisão proferida pela Segunda Instância deste CONSEF, precisamente pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar o Recurso de Ofício que concluiu que os elementos contidos no processo e as providências saneadoras possibilitaram ao autuado compreender do que fora acusado e não houve preterição do direito de defesa, razão pela qual decidiu pela nulidade da decisão recorrida, tendo retornado os autos a Primeira Instância para novo julgamento e apreciação das razões de mérito, consoante o Acórdão CJF Nº 0324-11/15.

Diante disso, fica afastada a nulidade arguida, haja vista a incorrência de cerceamento ao direito de ampla defesa e do contraditório do autuado.

No que concerne à alegação defensiva de que deveria a Fiscalização adotar a técnica de circularização e não presumir o ocorrido com base num aplicativo processador, por certo que não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que as notas fiscais arroladas na autuação são Notas Fiscais eletrônicas, portanto, que não exigem a circularização, considerando que são emitidas pelo fornecedor com a devida autorização do órgão fazendário, inclusive com identificação da chave de acesso, cujo conhecimento é público.

Na verdade, a circularização aduzida pelo impugnante sempre foi necessária nas situações em que o levantamento fiscal era realizado com fundamento em notas fiscais não eletrônicas, ou seja, emitidas pelo fornecedor em papel, cuja comprovação da realização da operação era necessária em face da negativa do contribuinte de não haver recebido as mercadorias. Mesmo assim a exigência de circularização somente recaia relativamente às notas fiscais arroladas na autuação cuja coleta fora feita pela Fiscalização através do sistema Sintegra. Nos casos de autuações cujas notas fiscais foram obtidas através do sistema CFAMT a circularização era desnecessária, em razão de restar comprovado o trânsito das mercadorias. Nessa situação, cabia ao autuado comprovar a não realização do negócio ou o seu desfazimento, mediante apresentação de elementos hábeis de provas. A jurisprudência deste CONSEF é pacífica nesse sentido.

Quanto à alegação defensiva de que mesmo dispondo de todos os mecanismos legais para evidenciar ou elucidar os fatos, preferiu o autuante presumir a infração, limitando-se a juntar ao Auto de Infração e imposição de multa, apenas uma planilha com a relação de produtos e a apuração do tributo supostamente devido, observo que não se trata de presunção.

Na realidade, a autuação está fundamentada em dados e informações existentes no sistema da SEFAZ/BA - Relatório de Notas Fiscais Eletrônicas; Arrecadação; Credito Tributário; PGDAS; DASN; Sintegra; INC -, que alimentaram o aplicativo que, por sua vez, gerou as planilhas e os demonstrativos necessários a conclusão dos trabalhos.

Portanto, não se trata de presunção, mas sim de situação fática na qual o imposto foi apurado com base em dados e informações atinentes ao autuado constantes no sistema da SEFAZ/BA.

Desse modo, não prospera a alegação defensiva.

No que tange a alegação de que deve o autuante juntar aos autos cópias de todas as notas fiscais presumidamente omitidas, pois são de suma importância, haja vista que conferem um mínimo de materialidade ao levantamento fiscal, que por sua natureza consiste numa presunção relativa de certeza da acusação, também não pode prosperar a alegação defensiva, haja vista que se tratando de Notas Fiscais eletrônicas não há necessidade de entrega de cópia ao autuado.

Isso porque, o emitente da NF-e tem por obrigação encaminhar ou disponibilizar “download” do arquivo da referida nota fiscal e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário da mercadoria que, por sua vez, tem ciência da “chave de acesso” da NFe, podendo, inclusive, emitir cópia se assim quiser.

Assim sendo, não prospera a pretensão defensiva.

Relativamente à alegação defensiva de que o autuante juntou um CD contendo arquivos de planilha em PDF sem o mínimo de informações necessárias para análise, de fato, no primeiro momento o autuante juntou um CD, fl. 09, no qual os campos CNPJ e a chave de acesso da Nota Fiscal Eletrônica estavam ocultos, cerceando, indubitavelmente, o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte.

Entretanto, o próprio autuante na informação fiscal reconheceu o equívoco e acostou aos autos um novo CD, no qual constam todas as informações necessárias e indispensáveis para o exercício do direito de ampla defesa do autuado.

Vale observar que ao dar ciência ao autuado da informação fiscal e do novo CD, o órgão competente da repartição fazendária concedeu apenas 10 (dias) para manifestação do contribuinte, razão pela qual esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência, a fim de que fosse cientificado o autuado da reabertura do prazo de defesa, no intuito de preservar o seu direito de ampla defesa. A diligência foi cumprida, conforme se verifica nos documentos acostados aos autos.

Nota que, apesar de cientificado da reabertura do prazo de defesa, o autuado não se manifestou.

No respeitante à alegação defensiva de que, apesar de fiscalizar o período de 01/01/2011 a 31/01/2013 e aplicar supostas infrações para o ano de 2011 e de janeiro a abril de 2012, o autuante fundamentou todas as possíveis irregularidades no Decreto nº 13.780/2012 que, de acordo com o artigo 495, somente vigorou partir de 01/04/2012, observo que tal fato não inquia de nulidade o lançamento, haja vista que a diligência saneadora possibilitou ao autuado exercer plenamente o seu direito de defesa e do contraditório.

No mérito, verifica-se que o autuado não apresenta, especificamente, qualquer impugnação quanto aos valores exigidos nas infrações 01 e 02, apesar de haver recebido o novo CD apresentado pelo autuante na informação fiscal, no qual é possível identificar a existência de três arquivos, sendo uma planilha e dois demonstrativos.

Na referida planilha verifica-se claramente que consta os seguintes itens: nº da nota fiscal eletrônica; CNPJ do remetente; chave de acesso da nota fiscal eletrônica; tipo de mercadoria; CFOP; NCM; alíquotas, inclusive a forma de cálculo do ICMS nos campos, “ICMS PAGO” e “ICMS A PAGAR.” Nos demonstrativos gerados pelo aplicativo verifica-se que dizem respeito à falta de pagamento do ICMS (infração 01) e pagamento a menos do ICMS (infração 02).

Dante disso, como o autuado não se reportou nas peças defensivas sobre os valores dos débitos que lhe são imputados, mesmo com a reabertura do prazo de defesa e entrega dos elementos necessários e indispensáveis para o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório, as infrações 01 e 02 são integralmente subsistentes.

Por derradeiro, no que tange à alegação do autuado atinente ao Acórdão JJF nº 0003-01/15, no qual a 1ª Junta de Julgamento Fiscal reconheceu como nulo o Auto de Infração nº 210929.0016/14-3, cumpre registrar que, por ser o montante do débito exigido no referido Auto de Infração no valor de R\$25.737,30, não foi objeto do recurso de ofício previsto no art. 169, I, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Desse modo, a apreciação da decisão proferida no Acórdão JJF nº 0003-01/15 pela Segunda Instância do CONSEF, conforme aduzido no voto exarado no Acórdão CJF Nº 0324-11/15, somente poderá ocorrer mediante recurso de ofício de iniciativa do Presidente do CONSEF, consoante determina o § 2º do mesmo art. 169 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210929.0014/14-0**, lavrado contra **OLDINA DA SILVA RODRIGUES - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$64.646,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d,”da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR