

**PROCESSO** - A. I. Nº 108880.3012/16-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - TRANSBIRIBEIRA - MINERAÇÃO E TRANSPORTES LTDA. - ME  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº JJF Nº 0040-04/17  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/11/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0371-12/17

**EMENTA:** ICMS: OPERAÇÕES TRIBUTADAS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Não restou caracterizada a ocorrência de operações tributadas efetuadas pelo autuado como não tributadas. Acusação desprovida de elementos que dêem segurança a acusação, além de utilização de método de apuração também inseguro que enseja claro cerceamento da ampla defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Temos em análise o Recurso de Ofício contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Nulo o Auto de Infração, lavrado em 04/08/2016 para cobrar ICMS no valor histórico de R\$827.878,96, em decorrência de o recorrente deixar de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 29/03/2017 (fls. 161 a 166) e decidiu pela Nulidade do Auto de Infração em epigrafe, em Decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

### “VOTO

*A empresa em sua impugnação apresenta duas preliminares à nulidade da ação fiscal.*

*Na primeira, afirma de que não foi intimado a apresentar os seus livros e documentos fiscais em completa desobediência ao que dispõe o art. 26, II, do RPAF/BA.*

*Ao examinar as peças processuais resta provado de que o autuado foi intimado para apresentação de sua documentação fiscal, do período fiscalizado, em 26/07/2016, através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DTE.*

*O DTE é o sistema responsável pela comunicação eletrônica da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – SEFAZ/BA com seus contribuintes. Através dele é estabelecida tal comunicação, que, dentre outras finalidades, encaminha avisos, intimações, notificações e cientifica o contribuinte de quaisquer tipos de atos administrativos. Adicionalmente, o DTE disponibilizará relatórios com informações fiscais de interesse da empresa, relatórios estes extraídos do banco de dados da SEFAZ, de forma a funcionar como um portal de serviços na internet.*

*O DTE foi instituído pela Lei nº 13.199/2014, que alterou o art. 127-D da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e o art. 108 do RPAF/BA.*

*A adesão dos contribuintes a este meio de comunicação foi obrigatória, sendo estabelecido cronograma desta obrigatoriedade de 01/01/2016 a 31/08/2016 (a depender do porte da empresa) para que todos os contribuintes se credenciassem, conforme regras estabelecidas na Portaria 253/2015.*

*Entre tais regras, o contribuinte aderia (ou adere) ao DTE mediante utilização de Certificado Digital ou com a utilização de Usuário e senha de acesso fornecida pela SEFAZ. Afora que, quando do seu credenciamento, a empresa deve seguir os seguintes passos: 1. Credenciamento (Termo de Aceite); 2. Cadastro de e-mail; 3. Confirmação de e-mail (onde é tornado ativo o e-mail); 4. Vinculação e Gravação do e-mail (onde é tornado ativo a conta domicílio). E estes três últimos passos permitem que sempre que uma nova mensagem chegar à conta domicílio, o contribuinte receberá um e-mail de alerta nos endereços que foram vinculados para que ele acesse sua conta no DTE.*

*O autuado aderiu ao DTE em 23/12/2015. Em assim sendo, estava obrigado a consultar o seu domicílio eletrônico fiscal, inclusive, embora não constante das peças processuais, deve ter recebido e-mail para que*

*assim o fizesse, já que este e-mail é obrigatório quando do credenciamento.*

*Após estas linhas gerais, o art. 127-D da Lei 3956/81 dispõe:*

*Art. 127-D. Fica instituída a comunicação eletrônica entre a Secretaria da Fazenda e o sujeito passivo de tributos estaduais por meio de portal de serviços na rede mundial de computadores, denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, sendo que:*

*I - a Secretaria da Fazenda utilizará a comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades:*

- a) cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos;*
- b) encaminhar notificações e intimações;*
- c) expedir avisos em geral;*

*II - a comunicação eletrônica somente será implementada após credenciamento do sujeito passivo na forma prevista em regulamento;*

*III - ao sujeito passivo credenciado será atribuído registro e acesso ao DT-e com tecnologia que preserve o sigilo, a identificação, a autenticidade e a integridade das comunicações.*

*Parágrafo único. A comunicação eletrônica nos termos deste artigo será considerada pessoal para todos os efeitos legais, observando-se o seguinte:*

*I - considerar-se-á realizada no dia em que o sujeito passivo acessá-la;*

*II - nos casos em que o acesso se dê em dia não útil, será considerada como realizada no primeiro dia útil seguinte;*

*III - caso o acesso não seja realizado no prazo de 15 (quinze) dias, contados da data de seu envio, será considerada realizada no dia útil seguinte ao término desse prazo;*

*IV - no interesse da Administração Pública, a comunicação com o sujeito passivo credenciado poderá ser realizada mediante outras formas previstas na legislação.*

*E o art. 108, do RPAF/BA determina.*

*Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.*

*§ 1º A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.*

*§ 2º A comunicação por meio eletrônico somente será realizada para contribuinte credenciado pela SEFAZ para acessar o portal de serviços denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, no endereço eletrônico [www.sefaz.ba.gov.br](http://www.sefaz.ba.gov.br).*

*§ 3º A comunicação por meio do DT-e será considerada recebida numa das seguintes datas, a que ocorrer primeiro:*

*I - no dia em que a pessoa jurídica efetivar a consulta ao teor da comunicação no domicílio tributário eletrônico, na hipótese de a consulta ocorrer em dia útil;*

*II - no primeiro dia útil seguinte ao da efetivação da consulta, na hipótese de a consulta ocorrer em dia não útil;*

*III - no dia útil seguinte após o prazo de 15 (quinze) dias, contados da data de envio da comunicação, caso não ocorra o acesso nesse prazo.*

*§ 4º O prazo indicado no inciso III do § 3º:*

*I - será contínuo, excluindo-se, na sua contagem, o dia do envio da comunicação e incluindo-se o do vencimento;*

*II - fluirá a partir do primeiro dia útil após o envio da comunicação.*

*Diante da norma acima posta, a intimação feita através do DTE é considerada uma intimação pessoal para todos os efeitos legais (Parágrafo único do COTEB). E é considerada efetivada quando o contribuinte acessa seu domicílio eletrônico tributário (incisos I e II do Parágrafo único do art. 127-D da norma referida) ou no caso da falta deste acesso, “no prazo de 15 (quinze) dias, contados da data de seu envio, será considerada realizada no dia útil seguinte ao término desse prazo” (inciso III).*

*No caso da presente lide, a intimação foi realizada em 08/07/2016. O contribuinte não acessou seu DTE ou não abriu a intimação realizada. Em 26/07/2016, diante das determinações do inciso III, do Parágrafo único do art. 127-D da Lei nº 3956/81 e §§ 3º e 4º do art. 108, do RPAF/BA, o autuado, legalmente, foi notificado do início*

*da ação fiscal (art. 26, II e art. 28, I e II, ambos do RPAF/BA) sendo-lhe solicitados os livros e documentos fiscais referentes aos exercícios de 2011 a 2015 (fl. 135 dos autos).*

*O defendente em sua última manifestação alega que como não leu a intimação, fato provado pelo próprio documento apresentado pela autuante de fl. 135, não foi intimado para apresentar qualquer documento para dar início à ação fiscal.*

*Ora, este é argumento que não se pode dar qualquer guarida. Sabe perfeitamente o autuado de que o campo “Data de Leitura” é, de fato, o dia em que o contribuinte acessou a intimação (para o caso - leitura). Diante da legislação posta e já comentada, esta data seria a mesma do campo “Data de Ciência” se ele tivesse acessado a notificação. Como não o fez, as determinações do inciso III, do Parágrafo único do art. 127-D do COTEB e §§ 3º e 4º do art. 108, do RPAF/BA foram, automaticamente, implementadas. Em assim sendo, a “Data de Ciência” da Intimação se deu em 26/07/2016 e a “Data de Leitura” se encontra em branco. E o Auto de Infração foi lavrado em 04/08/2016.*

*O autuado ainda alega que como o inciso IV, do Parágrafo único do art. 127-D do COTEB o beneficia, deveria a fiscalização o ter acionado. Este é argumento sem qualquer razão para se dá guarida. Tais determinações podem ou não serem realizadas, a depender do interesse da Administração Pública. No caso presente, não se observa qualquer interesse ou justificativa da administração pública em utilizar outros meios de comunicação com um contribuinte de nem acessa as comunicações existentes no seu domicílio tributário eletrônico, como obrigado se encontra.*

*Por tudo exposto, é rejeitada a nulidade arguida, não havendo qualquer cerceamento de defesa, nem desobediência ao disposto no art. 18, do RPAF/BA.*

*A segunda nulidade aventada pelo contribuinte diz respeito ao fulcro da autuação.*

*A infração imputada foi: deixou de recolher o imposto em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Ou seja, o contribuinte realizou operações comerciais com mercadorias tributadas, porém o fez como se elas assim não estivessem enquadradas.*

*As mercadorias foram: areia grossa, areia média, areia fina e areia limpa.*

*Na própria descrição da infração consta que “a empresa emitiu as notas fiscais, porém não recolheu o imposto devido”, o que poderia, a princípio, se supor que o contribuinte não recolheu o imposto tendo em vista que as considerou sob o manto da isenção.*

*No entanto, em sua impugnação, o contribuinte alega de que ao emitir todas as notas fiscais, o fez com tributação normal. Ao consultar, por amostragem, alguns documentos fiscais no site das NF-es (NF-es nºs 1 (fl. 12); 41 (fl. 13) e 1667 (fl. 47), de fato em todas elas o imposto encontra-se destacado no documento fiscal. Inclusive são os mesmos valores autuados.*

*Em síntese, as operações foram tributadas. Se, acaso, o contribuinte não recolheu o imposto, conforme destacado, esta situação não pode levar o fisco a inferir de que as operações foram declaradas como não tributadas, pois situação diversa, com auditoria diversa.*

*O fato da empresa se recusar a entregar seus livros e documentos fiscais não leva o fisco a aplicar, para apuração do imposto, auditoria não condizente com a situação posta. Inclusive a legislação tributária determina diversos procedimentos a serem executados pelo fisco, que pode chegar até a um regime especial de fiscalização (art. 46, da Lei nº 7014/96) e, quiçá, o mais penoso para o contribuinte.*

*Lembro que a atividade de fiscalização esta vinculada á lei (art. 142, do CTN), tendo, obrigatoriamente, que está baseada em provas do ilícito fiscal cometido, uma vez que o elemento material do fato gerador é constituído exatamente pela base de cálculo que, juntamente com a alíquota aplicável determinam o quantum debeatur. Assim, deve ser ela precisa, exata e aplicada a legislação correta para cada operação, para que haja segurança em sua determinação, sendo assegurada sua cobrança administrativa ou judicial com sucesso.*

*Em assim sendo, a imputação do autuante de que teria ocorrido “operações tributadas como não tributadas” não se fez acompanhar de provas na forma devida, indispensável à confecção dos atos administrativos, qual seja a sua motivação. Da análise do levantamento fiscal, a metodologia utilizada pela fiscal autuante foi apenas relacionar as operações de saídas dos diversos tipos de areia e exigir o imposto que havia sido destacado nos documentos fiscais. Ou seja, ao não ter em mãos os livros fiscais poderia ter detectado indício da constatação de alguma irregularidade a ser verificada, porém não buscou a verdade material dos fatos. Observo, inclusive, que não existe nos autos qualquer prova de que houve, ou não, algum recolhimento mensal feito pelo contribuinte do ICMS.*

*No mais, após ação fiscal, como bem pontuado pelo impugnante, a apresentação de livros e documentos fiscais para apuração do imposto, conforme sugeriu a autuante, para a realização de fiscalização através de uma auditoria do conta corrente fiscal, por exemplo, além de intempestiva, muda completamente o fulcro da autuação.*

*Assim e no meu entendimento, a metodologia aplicada pela fiscalização foi irregular e se encontra desvinculada da legalidade para se apurar a base de cálculo, violando o direito de defesa do recorrente, conforme, e inclusive, foi afirmado pelo impugnante ao dizer não ter condições de elidir a acusação a ele imputada sem antes ser examinada esta questão.*

*Por fim, quanto ao pedido do representante legal da empresa de que cópias das notificações referentes a presente lide sejam encaminhadas ao seu contador, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao contador ou mesmo ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinara a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa, a empresa autuada tem endereço e, igualmente, seus sócios, não havendo previsão legal no RPAF/BA para tal comportamento. E, para não restar qualquer dúvida, relembro ao nobre patrono da empresa que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda.*

*Por fim, caso o defendente esteja cadastrado no sistema deste foro administrativo, receberá todas as intimações e decisões emanadas por este órgão julgador a respeito da presente lide.*

*Por tudo exposto, julgo NULO o presente Auto de Infração com base no art. 18, incisos II, III e IV, “a” do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99). Recomendo ao órgão competente que examine se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento a salvo de falhas, obedecendo aos prazos decadências, objetivando a recuperação da Receita Pública, podendo o contribuinte, antes desta renovação, sanar alguma irregularidade porventura existente mediante denúncia espontânea.”*

Como a redução do crédito tributário atualizado foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 4ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício em relação à Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou, por unanimidade, Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 04/08/2016.

O recorrente foi acusado de deixar de recolher o imposto em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Ou seja, o contribuinte realizou operações comerciais com mercadorias tributadas, porém o fez como se elas assim não estivessem enquadradas.

Verifico que o núcleo da acusação fiscal, conforme a própria descrição da infração consta que “a empresa emitiu as notas fiscais, porém não recolheu o imposto devido”. Tal afirmação nos leva a suposição de que, o contribuinte não recolheu o imposto tendo em vista que as considerou sob o manto da isenção.

Ao compulsar os cadernos processuais vejo que a Decisão de Piso esclarece a situação fática, conforme transcrição abaixo:

*“No entanto, em sua impugnação, o contribuinte alega de que ao emitir todas as notas fiscais, o fez com tributação normal. Ao consultar, por amostragem, alguns documentos fiscais no site das NF-es (NF-es nºs 1 (fl. 12); 41 (fl. 13) e 1667 (fl. 47), de fato em todas elas o imposto encontra-se destacado no documento fiscal. Inclusive são os mesmos valores autuados.*

*Em síntese, as operações foram tributadas. Se, acaso, o contribuinte não recolheu o imposto, conforme destacado, esta situação não pode levar o fisco a inferir de que as operações foram declaradas como não tributadas, pois situação diversa, com auditoria diversa.”*

Devemos ressaltar que o fato da empresa se recusar a entregar seus livros e documentos fiscais não autoriza ao fisco a aplicar, para apuração do imposto, auditoria não condizente com a situação fática. Inclusive a legislação tributária determina diversos procedimentos a serem executados pelo fisco, que pode chegar até a um regime especial de fiscalização (art. 46, da Lei nº 7014/96) e, quiçá, o mais penoso para o contribuinte.

Desta forma, a imputação do autuante de que teria praticado “operações tributadas como não tributadas” não foi comprovada, e ao fazer análise do levantamento fiscal, percebo que a

metodologia utilizada pela fiscal autuante foi apenas relacionar as operações de saídas dos diversos tipos de areia e exigir o imposto que havia sido destacado nos documentos fiscais. Ou seja, ao não ter em mãos os livros fiscais poderia ter detectado indício da constatação de alguma irregularidade a ser verificada, porém não buscou a verdade material dos fatos. Observo, inclusive, que não existe no presente PAF qualquer prova de que houve, ou não, algum recolhimento mensal feito pelo contribuinte do ICMS.

Assim, me filio à Decisão a “quo” e entendo que: *a metodologia aplicada pela fiscalização foi irregular e se encontra desvinculada da legalidade para se apurar a base de cálculo, violando o direito de defesa do recorrente, conforme, e inclusive, foi afirmado pelo impugnante ao dizer não ter condições de elidir a acusação a ele imputada sem antes ser examinada esta questão.*

Verifico, inclusive, que o autuante descreve a infração e aplica a multa prevista art. 42, II, alínea “a”, da Lei nº 7014/96, conforme segue:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

...

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;*

Importa destacar que a infração não se ajusta a multa aplicada, pois a descrição da infração indica que ocorreram operações tributadas como não tributadas, regularmente escrituradas. Ocorre, contudo, que não há qualquer elemento nos autos que indique ou demonstre que houve a regular escrituração das notas fiscais, o que torna incorreto o enquadramento da multa.

Do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício interposto e homologo a Decisão de Primeira Instância para julgar NULO o presente Auto de Infração com base no art. 18, incisos II, III e IV, “a” do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

Recomendo ao órgão competente que examine se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento a salvo de falhas, obedecendo aos prazos decadenciais, objetivando a recuperação da Receita Pública, podendo o contribuinte, antes desta renovação, sanar alguma irregularidade porventura existente mediante denúncia espontânea.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº 108880.3012/16-0, lavrado contra **TRANSBIRIBEIRA - MINERAÇÃO E TRANSPORTES LTDA. – ME**. Recomenda-se ao órgão competente que examine se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento a salvo de falhas, obedecendo aos prazos decadenciais, objetivando a recuperação da Receita Pública, podendo o contribuinte, antes desta renovação, sanar alguma irregularidade porventura existente mediante denúncia espontânea.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS– PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS