

**PROCESSO** - A. I. N° 232177.0044/17-7  
**RECORRENTE** - AUDIT COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. - ME  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0120-05/18  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 20/08/2019

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF N° 0160-11/19

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE IMPOSTO RELATIVO À SAÍDA DE MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. NOVA DECISÃO. Imposto exigido relativo a operações de vendas consignadas em notas fiscais eletrônicas legalmente emitidas e escrituradas. Não comprovado nos autos a ciência ao autuado do julgamento dentro do prazo regulamentar. Acatado o pedido de nulidade do julgamento de piso. Retorno do processo à 3<sup>a</sup> JJF para nova apreciação. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente em face da Decisão da 5<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 11.09.2017, reclamando o recolhimento de ICMS no valor de R\$93.857,40, acrescido das penalidades legais, pelo cometimento da seguinte infração:

*Infração 01 – 17.03.13*

*Omissão de receitas apurada através de levantamento fiscal – Com dolo*

*Consta na descrição dos fatos:*

*Não declarou receitas obtidas através de vendas realizadas através das NF-e nº 1 e 2 em 02/01/2017....*

Após analisar a peça defensiva apresenta pela autuada e Informação Fiscal prestada pelo autuante, a 5<sup>a</sup> JJF, em sessão do dia 12.07.2018, através o Acórdão JJF n° 0120-05/18, assim se pronunciou:

*Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob alegação de que houve preterição do direito de defesa em razão de não ter sido lavrado o Termo de Início de Fiscalização e também por ter sido aplicado roteiro de auditoria inadequado.*

*Com relação ao Termo de Início de fiscalização observo que o art. 26 do RPAF/BA estabelece que:*

*Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:*

*I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;*

*II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

*III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;*

*Tendo o próprio contribuinte afirmado na defesa que a fiscalização teve início no dia 05/09/17 com recebimento de intimação pelo DTE para apresentar livros e documentos fiscais, restou comprovado que atendeu o requisito de início do procedimento fiscal em 05/09/17 que culminou na autuação em 11/09/17 de acordo com o previsto no art. 26, III do RPAF/BA.*

*Ressalte-se que o art. 108, §3º do citado RPAF/BA, prevê que a intimação do sujeito passivo por meio eletrônico a contribuintes credenciado pela SEFAZ para acessar o portal de serviços denominado Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e) é considerada recebida numa das seguintes datas:*

§ 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.

Na situação presente, constato que a leitura do DTe foi feita no dia 05/09/17 (fl. 4) como reconhecido na defesa apresentada, o que comprova ter sido iniciada a ação fiscal antes da lavratura do auto de infração, inexistindo a nulidade suscitada sob alegação de preterição do direito de defesa.

Quanto à nulidade suscitada sob o argumento de que foi aplicado roteiro de auditoria inadequado, constato que o que motivou a exigência do ICMS foi a não tributação das operações das vendas de mercadorias consignadas nas NFes de nº 1 e 2 emitidas pelo estabelecimento autuado, conforme indicado no demonstrativo de fl. 5 e cópia das notas fiscais às fls. 7 a 9.

Pelo exposto, o levantamento fiscal indica os documentos fiscais emitidos pelo estabelecimento autuado e a sua não tributação, o que demonstra o procedimento fiscal adequado, possibilitando ao contribuinte exercer o seu direito de defesa.

Já as ementas dos Acórdãos JJF 057-03/14 e CJF 0220-12/14 (fl. 24) indicam que foi aplicado roteiro de auditoria inadequado para contribuintes optantes do Simples Nacional, situação que não se apresenta neste processo, tendo em vista que na descrição da infração foi indicada a legislação do Simples Nacional e a apuração do ICMS foi feita mediante a aplicação do porcentual de 3,51% sobre a base de cálculo de R\$2.674.000,00 que é a prevista no Anexo I da LC 123/2006, tudo em conformidade com o que determina a legislação do Simples Nacional.

Conclui-se que o roteiro de auditoria aplicado foi adequado, ao contrário do alegado, motivo pelo qual não acolho a nulidade suscitada e passo a apreciação do mérito.

No mérito, o autuado alega que emitiu as NFes 1 e 2 para acobertar venda de mercadorias vinculadas a financiamento bancário que resultou em desfazimento do negócio e que tendo a venda sido cancelada, não há que se falar em base de cálculo e imposto devido.

Argumentou também que ficou impossibilitado de emitir NFe de retorno das mercadorias por sua inscrição estadual ter ficado inapta.

O autuante contestou afirmado que a inaptidão da inscrição não impede a adoção de procedimento de cancelamento das NFes e que as mesmas se encontram ativas.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constato que:

1) As NFes nº 1 e 2, foram emitidas em 02/01/17 (fls. 7 a 9);

2) O destinatário das mercadorias, MFS EMPREENDIMENTOS E SERVIÇOS EIRELI ME, CNPJ 12.333.668/0001-30 localizado no município de Campo do Brito - SE declarou em 12/01/17 que não recebeu as mercadorias (fl. 37).

3) O quadro demonstrativo apresentado pelo autuado à fl. 23 indica que foram indeferidos os processos de reinclusão de inscrição no período de 27/05/17 a 05/09/17, tendo sido reativada a inscrição em 14/09/17.

Pelo exposto, tendo sido emitidas as NFes 1 e 2, objeto da autuação em 02/01/17 e estando as mesmas ativas, conforme consulta efetivada em 04/12/17 (fl. 47), os documentos fiscais emitidos produziram todos efeitos jurídicos legais de consumação de operação de venda das mercadorias que nelas foram consignadas em operação interestadual, devidamente escrituradas e consequentemente legal a exigência do imposto devido na forma que foi exigido do emitente.

No que se refere ao argumento de que houve desfazimento do negócio, após a autuação, observo que tendo o autuado emitido as NFes em 02/01/17 e o destinatário declarado que não recebeu as mercadorias em 12/01/17, caberia ao estabelecimento autuado materializar o que foi declarado mediante a emissão de notas fiscais, quer seja pelo destinatário dentro do próprio mês que declarou (janeiro/2017) ou pelo remetente com a emissão de nota fiscal de entrada, fato que não ocorreu e não pode ser acatado o argumento de que houve desfazimento do negócio após a apuração do não pagamento do imposto mediante ação fiscal, com apresentação apenas de declaração do destinatário.

Constato ainda que a operação mercantil objeto da autuação ocorreu no mês de janeiro/2017 e o estabelecimento autuado só veio requerer a primeira reinclusão da inscrição em 27/05/2017 (fl. 23) o que

*demonstra ter sido possível antes do início da ação fiscal (i) cancelar as NFes emitidas; (ii) emitir nota fiscal de entrada com indicação de devolução das mercadorias, referenciando as NFes originais e subsequente escrituração.*

*Por tudo que foi exposto, concluo que o ICMS exigido tem como suporte os documentos fiscais legalmente emitidos e escriturados pelo estabelecimento autuado e o argumento apresentado com suporte em mera declaração de que houve desfazimento do negócio, não constitui prova suficiente e legal capaz de elidir a acusação fiscal.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Ciente da decisão proferida, inconformada, e tempestivamente, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário onde busca desconstituir a referida decisão, pugnando por sua reforma e reconhecimento da improcedência.

Inicialmente a Recorrente pugna pela nulidade do lançamento fiscal sob a alegação de inexistir Termo de Início de Fiscalização, documento necessário para o início do procedimento fiscal, o que indica não haver sido previamente científica, sendo surpreendida pelo processo de fiscalização já em sua fase conclusiva, através o Domicílio Tributário Eletrônico – DTE.

Afirma a Recorrente: “*Ante o exposto, resta evidente que a Recorrente teve prejudicado o regular exercício do Direito de Defesa, inclusive, impactando negativamente no julgamento já realizado em primeira instância.*”

Argumenta a Recorrente sobre o seu direito à defesa apresentando o que determina a CF/88, no artigo 5º, inciso LV:

*“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.*

Afirma ainda que a forma como foi encetado o processo fiscal teve a Recorrente impedido o exercício da plena defesa e do contraditório, tornando nula a autuação nos termos do que dispõe o RPAF, no artigo 18 que assim determina:

*“Art. 18. São nulos:*

*I - ...;*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa”.*

Aduz a Recorrente que o funcionário público que pratica atos em desacordo com o que é determinado pelos estamentos legais é passível de punição, por se tratar de ilícito administrativo, cuja aplicação é feita com discricionariedade pela autoridade julgadora que considerará a natureza e a gravidade da infração cometida, os danos que dela provierem para o serviço público.

Complementando, a Recorrente pontua: “*Sem que haja o efetivo conhecimento com a mitigação de outros princípios norteadores da Administração Pública, tais como da Razoabilidade, da Transparência, Publicidade, Eficiência, dentre outros tantos, a manutenção deste auto de infração, além de indevida, é ilegal e inconstitucional.*”

Em continuidade, a Recorrente apresenta a **NULIDADE 02**, quando relata que não foi cumprida por este Conselho a publicização do julgamento e, que desejando participar do mesmo em primeira instância foi impedida, por não ter tido acesso à pauta, obrigatória, muito embora tenha acompanhado através o Diário Oficial, sendo que, também, não foi comunicada, como seria devido, tendo recebido um e-mail apenas no dia do julgamento e, mesmo assim, três horas após a hora prevista para sua efetivação, sendo que tal situação inquina de NULIDADE ABSOLUTA, também, o julgamento proferido pela 5ª JJF.

Adentrando ao mérito da autuação, a Recorrente, afirma, como já o fizera em sua peça defensiva inicial, que as mercadorias constantes das notas fiscais que serviram de base para a autuação não foram recebidas pelos destinatários, em face de não se concluir processo de financiamento junto ao Banco do Nordeste do Brasil S/A, Agência Santo Amaro, tendo acostado ao processo declaração que confirma a sua informação.

Aduz a Recorrente que fez constar em sua escrituração fiscal, livro de Registro de Entradas, a entrada, a título de “devolução” pelo desfazimento do negócio, não efetivando a emissão da Nota Fiscal de Entrada em virtude de encontrar-se com sua inscrição na condição de INAPTA, o que lhe impedi de assim proceder.

Complementando a Recorrente afirma: “*De fato, as mercadorias não circularam, corroborando que não houve a conclusão do negócio e, por conseguinte, fato gerador do imposto (art. 1º, inciso I, Lei nº 7.014/96)*”.

Apresenta a Recorrente a conceituação do que venha a ser Receita Bruta para fins tributários do Simples Nacional, regime a que está sujeita, explicitando: “*Conceitua-se como receita bruta, segundo o art. 3º, § 1º, da LC nº 123/2006 o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos*”.

Com base no que acima afirma, repete a Recorrente que tendo ocorrido o desfazimento do negócio e ocorrido a devolução das mercadorias, não há como se configurar Receita Bruta para imposição da cobrança de tributos.

Apresentando o que denomina de DIREITO, a Recorrente insurge-se contra a afirmativa do autuante de que agira com “dolo”, afirmando textualmente:

*Consta na infração que ocorreu omissão de receitas – com dolo, pois bem Senhores, pela melhor hermenêutica, o intérprete não pode fazer a interpretação da lei, de acordo com seus interesses, não seguindo o roteiro de fiscalização conforme previsto em lei.*

Em sequência, a Recorrente afirma da improriedade do método aplicado no processo de fiscalização, que não seguiu os parâmetros determinados pela própria SEFAZ, apresentado julgados deste Conselho de Fazenda que vêm a lhe dar suporte pela nulidade da autuação, como abaixo:

*ACÓRDÃO JJF Nº 0057-03/14 EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. A fiscalização desconsiderou a condição do autuado de optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional. A imputação deveria ser apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL. Neste caso, impõe-se a decretação de nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.*

*ACÓRDÃO CJF Nº0220-12/14 EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. A fiscalização desconsiderou a condição do autuado de optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresa e Empresa de Pequeno Porte - Simples Nacional. A imputação deveria ser apurada com aplicação do sistema AUDIG de fiscalização específico para apurar irregularidades cometidas por contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL. Neste caso, impõe-se a decretação de nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime*

Reforçando sua argumentação a Recorrente reafirma que “*não efetuou o trânsito de mercadorias*” o que configuraria o fato gerador do tributo, comprovando a sua não ocorrência e desfazimento do negócio, através a declaração apresentada pelo proponente adquirente, tudo de acordo com o previsto na Lei 7.014/96, em seu artigo 1º, inciso I, que assim afirma:

*Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:*

*I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias;*

Finalizando, a Recorrente apresenta DOS PEDIDOS, abaixo transcritos:

- *Por tudo já dito, e confiante no mais profundo senso de justiça que norteiam as decisões desta Corte julgadora, requer a V.Sa., anulação do Auto de Infração de nº 2321770044/17-7, onde nos colocamos a*

*disposição para quaisquer esclarecimentos adicionais julgados necessários;*

- *Caso não seja esse o entendimento, uma vez acatada a tese de Nulidade, coisa que não acreditamos, tendo em vista seu flagrante descuido, que seja DEFERIDO o pedido de diligência fiscal, por auditor estranho ao feito, para que, com a imparcialidade necessária, confirmando as arguições suscitadas no presente Recurso, com vistas a ratificar as arguições de improcedência.*
- *Por fim, que seja reconhecida a IMPROCEDÊNCIA TOTAL da autuação, haja vista restarem comprovados o desfazimento do negócio e a não circulação das mercadorias, portanto, sem incidência do fato gerador, por uma questão da mais lídima JUSTIÇA!*

## VOTO

Tratando-se de cobrança de tributo sobre a saída de mercadorias que, segundo a Recorrente, teria retornado ao estabelecimento por desfazimento de negócios, portanto, tendo sido anulada a operação, e que a autuação não teria atendido aos pressupostos determinados na legislação, pugna pela nulidade da autuação por haver ocorrido cerceamento de defesa.

Esta pretensão de nulidade da autuação, a primeira suscitada pela Recorrente, não se sustenta. O processo atendeu ao que determina o RPAF, tendo sido disponibilizadas todas as informações sobre os fatos geradores, apresentados os cálculos e a capitulação da infração, inocorrendo qualquer infração, neste aspecto, ao determinado no RPAF, pelo que, rejeito a primeira preliminar de nulidade.

Em sequência, a Recorrente apresenta o que denomina de Nulidade 02, onde pugna pela nulidade do julgamento proferido pela 3<sup>a</sup> JJF sob a alegação de não haver sido comunicado da sua data a tempo de participar do mesmo, informando que em ocorrendo o que ocorreu inquinia de nulidade o julgamento.

Compulsando as informações disponibilizadas nos arquivos da SEFAZ, constatamos que a pauta de julgamento foi publicada no Diário Oficial do Estado, na edição do dia 30 de junho de 2018, página 47, para que fosse realizado no dia 12 de julho de 2018, portanto dentro do prazo regulamentar estabelecido no RPAF.

Em consulta às informações constantes nos arquivos deste Conselho, constatou-se que estando a sessão de julgamento pela 3<sup>a</sup> JJF determinada para se realizar no dia 12.07.2018, às 14,00 h, a Recorrente apenas foi comunicada neste mesmo dia, através correspondência eletrônica recepcionada às 17:21 h.

Não há que se considerar a publicação da pauta no Diário Oficial do Estado, mormente ao considerarmos a condição de microempresa da Recorrente o que não lhe dá margem a acompanhar diariamente as publicações efetuadas pelo Estado, ainda mais se existe a faculdade de o CONSEF efetuar a publicidade das pautas de julgamento, como determinado no seu Regimento Interno, conforme determina o artigo 35:

*Art. 35. Compete à Coordenação de Avaliação:*

*I - fazer a triagem dos processos recebidos pelo CONSEF, para determinar a destinação a ser dada aos mesmos;*

*II - elaborar as pautas de julgamento;*

*III - providenciar o expediente visando à divulgação:*

Considerando que o enquadramento dos contribuintes no Regime do Simples Nacional pressupõe tratamento diferenciado, entendo que, muito embora tenha ocorrido a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial, a comunicação direta ao contribuinte, como ocorreu, deveria atentar para o prazo mínimo de três dias antes da realização da sessão de julgamento, ensejando a que o mesmo possa, caso seja do seu desejo, como expresso em seu Recurso Voluntário, participar do mesmo e, caso julgasse necessário, intervir.

Diante do que analisei e da condição do contribuinte, cerceado no seu direito de participar da

sessão de julgamento, acolho a segunda preliminar de NULIDADE do julgamento proferido pela 3<sup>a</sup> JJF, determinando o retorno do processo à mesma, para nova apreciação, atendidos os pressupostos de ampla defesa e do exercício do contraditório pela Recorrente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 232177.0044/17-7, lavrado contra **AUDIT COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. - ME**, devendo o processo retornar à 3<sup>a</sup> JJF para nova apreciação, devendo a Recorrente ser notificada desta decisão da nova data de julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS