

**PROCESSO** - A. I. Nº 217366.0024/18-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - RIBEJO MERCADINHO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0182-02/19  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/09/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0138-12/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Os demonstrativos e levantamentos elaborados pelo autuante não evidenciam qual a metodologia aplicada na apuração da base de cálculo utilizada na determinação do imposto lançado, sequer o roteiro de auditoria aplicado. Existe clara incerteza quanto à constituição da base de cálculo do imposto lançado, o que configura ausência de elementos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Nulidade do procedimento fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada através do Acórdão JJF nº 0182-02/19, que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2018, para exigir o pagamento do imposto no valor histórico de R\$126.291,54, bem como multa no percentual de 75%, em decorrência da seguinte infração:

*Infração 01 - Deixou de recolher o ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, ocorrencia constatada no período de janeiro a dezembro de 2014, fevereiro a dezembro de 2015, janeiro a novembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017.*

Em sede de defesa, a empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento, às fls. 549 a 562, onde, após firmar a tempestividade da peça apresentada, arguiu no mérito, a inocorrência do fato gerador. Também, argumentou, que se trata de entendimento predominante no CONSEF, a exemplo do julgamento do Auto de Infração nº 108521.0021/07-06. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF Nº 0292/05/11.

Requeru que o lançamento fosse julgado nulo, nos termos do item 1 e 4 da Instrução Normativa nº 56/2007, ou, alternativamente, seja o processo convertido em diligência para nova apuração com base na mencionada Instrução Normativa.

Ademais, caso o julgamento atravesse as questões preliminares, postulou que fosse concedida a redução em 90% (noventa por cento) dos valores de multas por infrações e de acréscimos moratórios relacionados a débitos tributários do ICMS, nos termos da Lei nº 14.016/2018.

Requeru também, caso não haja nulidade do presente lançamento de ofício pelas razões expostas em sede de preliminar, pela total improcedência do Auto de Infração segundo as razões expostas no mérito. Caso contrário que seja o processo convertido em diligência, nos termos do artigo 131, V, ‘b’ do Decreto nº 7.629/99.

A Informação fiscal, foi prestada às fls. 572 a 575. Esclareceu que não procede a alegação da autuada de que a motivação da autuação foi o percentual de proporcionalidade, uma vez que aquele utilizado, decorreu apenas do fato de ter sido apresentado em primeiro lugar na Descrição dos fatos do Auto de Infração, não se constitui no fundamento da autuação. Bem como, justificou todos os outros argumentos trazidos pela empresa autuada.

Ao fim, por não ter havido a contestação de nenhum dos valores autuados, solicitou a procedência total do Auto de Infração em epígrafe.

Isto posto, o presente processo administrativo fiscal foi encaminhado para a 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal. A 2<sup>a</sup> JJF julgou Nulo o Auto de Infração nos termos a seguir transcritos:

(..) *O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.*

*Quanto ao pedido para suspensão da exigibilidade do tributo em questão, na forma do artigo 151, III do CTN, esclareço que o mencionado dispositivo legal é autoaplicável, não exigindo do julgador qualquer ato declaratório no sentido da suspensão do crédito tributário, uma vez suspender “a exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”.*

*Desta forma, a simples apresentação da defesa, de imediato, suspende a exigência do crédito tributário, independentemente de qualquer ato neste sentido, motivo pelo qual descaberia o pleito da defesa, o que tenho como mera medida acautelatória, ainda que ineficaz, ver estar já suspensa a exigibilidade do crédito tributário ora analisado.*

*Na forma do artigo 39 do RPAF/99 o mesmo se fez acompanhar dos demonstrativos de débito, nos quais foram apontados os períodos sobre o qual incidiu a cobrança, bem como seus valores, base de cálculo, datas em que o imposto passou a ser devido, enquadramento legal, e demais requisitos ali postos. Da mesma forma, foi obedecido o disposto no artigo 142 do CTN, para a constituição do crédito tributário. Logo, descabe se falar em cerceamento de defesa por tal motivo, ou por qualquer outro diante da observância de todos os requisitos legais, bem como do acesso irrestrito da empresa a todos os elementos do lançamento ora analisado, e a participação em todos os atos processuais.*

*Quanto ao pedido para que fosse aplicado ao presente processo o artigo 24 da Lei 11.457/2007, que determina a obrigatoriedade de que a decisão administrativa seja proferida no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias, e assim, caso não seja dada a decisão administrativa no referido prazo, seja implantada a suspensão da fluência dos juros, a mesma não pode ser acolhida, diante da determinação da Lei Complementar 123/06, em seu artigo 39:*

*“Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.”*

*Assim, a contagem e regra para aplicação dos eventuais percentuais de correção e acréscimos moratórios, devem obedecer a legislação do estado da Bahia, ente que efetuou o lançamento, o qual prevê na Lei 3.956/81, que vem a ser o Código Tributário do Estado da Bahia, artigo 102, § 2º a forma de aplicação dos acréscimos moratórios, não prevendo a suspensão de sua incidência após decorrido qualquer prazo, o que inviabiliza o acatamento do pleito do sujeito passivo.*

*Analizando as questões preliminares trazidas pela defesa, no bojo da impugnação apresentada, onde argui a nulidade do lançamento, pelo não atendimento aos itens 01 a 04 da Instrução Normativa 56/2007, de 21/09/2007, a qual teve como objetivo orientar procedimentos fiscais nos quais se constatassem omissões de receita, oportunidade na qual poderiam ser excluídos da base de cálculo do ICMS lançado de ofício os valores correspondentes às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que o contribuinte comprove dados que esclareçam tal omissão, de acordo com o seguinte regramento:*

*1. Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.*

*2. No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização.*

*3. Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do auto de infração.*

*4. Entendendo o preposto fiscal que, no caso concreto, não cabe a aplicação da proporcionalidade prevista no item 1, tais circunstâncias de convencimento deverão estar registradas no termo de encerramento de fiscalização, sob pena de não registro do auto de infração”.*

*Esta tese defensiva será analisada com mais vagar, juntamente com a seguinte que passo a abordar.*

*Em relação ao argumento defensivo de existir insegurança na acusação, foi dito pelo autuante, de forma categórica, que “a apuração de saldos credores se baseou no Movimento do Caixa apresentado pelo contribuinte, referente ao período fiscalizado, de fls. 234 a 423, no Resumo Mensal do Movimento de Caixa, bem como nos valores dos desembolsos realizados nas aquisições de mercadorias, bens e serviços”.*

*Em verdade, a auditoria da Conta Caixa, objetiva, segundo o roteiro AUDIC-001 (disponível em <https://intranet.sefaz.ba.gov.br/prs/prs.htm>) “definir os procedimentos de auditoria dos lançamentos contábeis das disponibilidades, através das contas Caixa e Bancos, visando identificar a existência de fraudes que leva a presunção de receitas omitidas”, com base nos seguintes livros contábeis:*

*Livro Razão Contábil; livro Caixa, quando não mantiver escrituração contábil completa; Balanceiros contábeis mensais; Demonstrações Contábeis obrigatórias; Extratos bancários; Cópia da declaração de imposto de renda da pessoa jurídica; Cópia da declaração de imposto de renda da pessoa física dos sócios (quando necessária à comprovação de origem de recursos); Livros fiscais: Entradas, Saídas e Apuração; Plano de contas; e Demonstrativo de conciliação bancária.*

*A partir de tais livros, ou ainda, no presente caso, em se tratando de empresa optante do Simples Nacional, aqueles cabíveis, deveria analisar no Livro Razão das contas Caixa e Bancos ou Livro Caixa para identificar a existência de eventuais saldos credores.*

*Da mesma maneira, deveria realizar diversos testes, e para a conclusão dos trabalhos, fazer a necessária “prova das infrações fiscais, obtidas através da contabilidade, com cópias dos documentos fiscais, cópias das folhas do livro Razão ou Caixa”.*

*Na informação fiscal, o autuante, diante das colocações defensivas, esclareceu que o trabalho realizado e que culminou com a lavratura do Auto de Infração “se baseou no Movimento do Caixa apresentado pelo contribuinte, referente ao período fiscalizado, de fls. 234 a 423, no Resumo Mensal do Movimento de Caixa, bem como nos valores dos desembolsos realizados nas aquisições de mercadorias, bens e serviços que constam em notas fiscais eletrônicas, emitidas pelos fornecedores contra a autuada”.*

*Em outro momento, aduz que na descrição dos fatos do Auto de Infração, não se constitui no fundamento da autuação, para num terceiro momento, asseverar que tomou por base para o lançamento os documentos fiscais do sujeito passivo, obtidos do repositório existente na SEFAZ.*

*Mas analisemos o livro Caixa, que vem a ser aquele no qual são registrados todos os recebimentos e pagamentos ocorridos na empresa, em ordem cronológica, vez se destinar ao controle dos lançamentos exclusivos de entrada e saída, da conta Caixa da empresa.*

*Em função de nele estarem representados fluxos monetários, não deve indicar compras pagas com cheques pré-datados, ou vendas a clientes que devem pagar depois de um tempo, e sim, tais registros se efetivam na data em que ocorrerem as entradas e saídas de dinheiro do negócio, referentes a todas as despesas incorridas (aluguéis, salários, compras, pagamento de duplicatas, etc.), bem como receitas diversas auferidas.*

*Como bem sabido, tal Livro é obrigatório para as empresas optantes do Simples Nacional.*

*No lançamento efetuado, apesar da indicação do autuante de que analisou o Livro Caixa da empresa no período autuado, os mesmos não foram acostados aos fólios processuais.*

*Analizando o processo, constato que na fl. 17 se encontra o “Demonstrativo A – Movimento Mensal de Caixa Reconstituído”, elaborado pelo autuante, correspondente ao mês de janeiro de 2014.*

*Da sua análise, chama a atenção o fato de o mesmo não possuir saldo inicial, apenas as indicações preenchidas relativas a débito – vendas de mercadorias (R\$ 52.759,27), e crédito – pagamentos de mercadorias, bens e serviços (R\$ 70.618,60), o que resultaria em saldo negativo de R\$17.859,33.*

*Já o “Demonstrativo B-1”, que viria a ser a reconstituição da conta caixa, também elaborado pelo autuante, consta, para o mesmo mês de janeiro de 2014, como primeiro lançamento, a nota fiscal 404.831, emitida pela empresa Seara Alimentos, em 02/01/2014, com indicação de pagamento no mesmo dia, apesar de nela constar indicado o número da fatura.*

*E aí, surge o primeiro problema. Se foi indicado o pagamento da mercadoria no mesmo dia da emissão da nota fiscal, com indicação do número da fatura, qual a razão para a emissão deste documento mercantil?*

*Tal questionamento se justifica, diante do fato de ser operação de compra e venda mercantil a que dela participe, de um lado, o contratante, comerciante, ou seja, no caso uma pessoa jurídica que, com habitualidade, realiza atos de comércio.*

*Para que a contratação de compra e venda seja considerada mercantil devem ser negociadas, necessariamente, mercadorias, assim entendidos os bens materiais suscetíveis de apreciação econômica e capaz de ser*

*transmitido por mera entrega física do bem ao seu adquirente.*

*Na maioria dos casos, este tipo de contrato, consubstancia-se pelo pedido de compra que o comprador faz ao vendedor ou mesmo pela nota fiscal emitida, devidamente reconhecida e aceita pelo comprador, e uma vez entregues, as mercadorias passam à sua posse.*

*O pagamento, a ser efetuado pelo adquirente ao vendedor, surge como elemento superveniente ao ato de compra e venda e pode ser tratado de variadas formas, sendo que o pagamento do preço à vista completa a obrigação do adquirente no momento imediato ao da entrega das mercadorias, ocorrendo, em geral, de forma simultânea.*

*Contudo, via de regra, comprador e vendedor ajustam um prazo igual ou superior a trinta dias para que o adquirente pague o preço acertado pelo fornecimento das mercadorias, oportunidade na qual surge a obrigatoriedade de emissão da fatura mercantil.*

*É obrigatória, pois, a emissão da fatura, nos contratos de compra e venda mercantil com prazo não inferior a trinta dias, contados a partir da data da entrega ou do despacho das mercadorias, de acordo com a Lei nº 5.474/69, de 18/07/1968, a qual dispõe sobre as Duplicatas, a se depreender da leitura de seu artigo 1º:*

*“Art. 1º Em todo o contrato de compra e venda mercantil entre partes domiciliadas no território brasileiro, com prazo não inferior a 30 (trinta) dias, contado da data da entrega ou despacho das mercadorias, o vendedor extrairá a respectiva fatura para apresentação ao comprador.*

*§ 1º A fatura discriminará as mercadorias vendidas ou, quando convier ao vendedor, indicará somente os números e valores das notas parciais expedidas por ocasião das vendas, despachos ou entregas das mercadorias”.*

*De acordo com o dispositivo legal, a fatura deve discriminar as mercadorias vendidas ou, quando convier ao vendedor, indicar apenas os números e os valores das notas parciais expedidas por ocasião de vendas, despachos ou entregas das mercadorias. Isso significa que podem ser realizados faturamentos ou entregas parciais num determinado período, originando uma única fatura de venda mercantil, que englobe todos os fornecimentos de mercadorias.*

*Daí soar estranho que para uma venda considerada pela fiscalização como à vista, pois lançada como paga na mesma data da emissão, tenha sido emitida fatura mercantil.*

*Nos demais meses, situações de mesma natureza se repetem, tornando desnecessário se alongar mais, pois seria deveras repetitivo.*

*Mas os equívocos não param por aqui. Na fl. 234, no documento denominado “Movimento de Caixa”, elaborado pela empresa, inclusive com campo para a assinatura de seu sócio administrador Jurandir de Jesus Santana, CPF 803.582.925-49, e o responsável contábil da autuada, Jackson Carvalho Sampaio, CRC-BA 19.424, documento este indicado pelo autuante como um nos quais lastreou o seu trabalho, constam no mesmo mês de janeiro de 2014, algumas rubricas, a saber: aluguel (R\$ 2.500,00), assistência contábil (R\$ 724,00), reserva de lucros a realizar (R\$ 5.000,00), pagamento de folha (R\$ 6.471,47), não lançadas no documento de fl. 17 acima mencionado, correspondente ao mesmo período, ainda que representem movimentações no caixa da empresa.*

*Além disso, no “Demonstrativo da Falta de Pagamento do ICMS Devido Sobre o Faturamento – Simples Nacional”, acostado à fl. 15, não faz qualquer menção à forma de apuração da coluna “C-1” (Receita Bruta Omitida).*

*Tais observações, deságumam, de forma inexorável, na conclusão de que em verdade, o autuante não efetuou qualquer reconstituição do Livro Caixa, muito menos executou o roteiro de auditoria específico para tal Livro, e sim, apenas e tão somente, estabeleceu um comparativo entre as receitas de vendas declaradas, e as entradas de mercadorias registradas nos controles internos da SEFAZ. Nada mais.*

*E aí surge mais um problema: a forma de cálculo da proporcionalidade.*

*Ou seja: o autuante inovou na forma de fiscalizar, sem qualquer amparo fático, técnico ou legal, apenas diante de seu entendimento pessoal de que o percentual de mercadorias submetidas a substituição tributária por um estabelecimento do ramo de supermercados, era exageradamente grande (10%), quando segundo suas próprias contas inseridas em sede de informação fiscal, diante do cálculo por ele realizado, apurou 56,92%, muito mais.*

*De outra banda, há de se considerar que o método em apurar a proporcionalidade através das entradas, não encontra qualquer suporte, uma vez que o item 01 da Instrução Normativa 56/2007, já acima mencionada, fala em “Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96”, ou seja, a proporcionalidade deve ser feita com base nas saídas, e não, como consta no presente lançamento, com base nas aquisições de mercadorias pelo sujeito passivo.*

*Fato é que o lançamento se apresenta extremamente confuso, inclusive pelas contradições nas assertivas do*

autuante, ora assegurando ter reconstituído o Caixa do contribuinte, ato típico e baseado em documentação contábil, ora, ao rebater o argumento de ter realizado arbitramento, asseverar que “os valores constantes da documentação fiscal apresentada foram confrontados com os dados registrados existentes na Receita Federal do Brasil e na SEFAZ”. (Grifei).

Em conclusão, o lançamento da forma tal qual realizado, se apresenta inconsistente, gerando insegurança quanto a formação da sua base de cálculo, o que se enquadra na hipótese prevista no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99:

“Art. 18. São nulos:

(...)

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”.

Isso diante da imprestabilidade do trabalho realizado, o qual não pode ser sanado com a realização de diligência, a qual se apresenta inviável, frente à realizada do lançamento efetuado.

A propósito de tal tema, entendo pertinente reproduzir trecho do voto condutor do Acórdão CJF 0407-12/13, no qual a relatora Conselheira Mônica Roters assim se expressou:

“Ressalto que a atividade de fiscalização é ato vinculado, não podendo, em qualquer hipótese, fugir das determinações legais. Estas são as determinações expressas do art. 142, Parágrafo único do CTN – Código Tributário Nacional. Afara que base de cálculo é critério legal de determinação do que é devido, na medida exata, pois dimensão material do tributo. Assim, indispensável que seja demonstrada de forma comprehensiva, apontando o critério adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. E, tudo isso decorre dos princípios da legalidade e da verdade material.

Diante de tudo que se expôs entendo não ser mais necessário se adentrar nas demais arguições de nulidades arguidas pelo recorrente, pois estas suplantam as demais”.

No presente caso, de forma igual, me abstenho de analisar as demais preliminares e questões aventadas pela defesa.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concorrentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei nº 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e científicá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam o sentido.

Ainda assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Assim, entendo ser o lançamento incapaz de, como se apresenta, produzir qualquer efeito jurídico, diante da sua clara nulidade, pela incerteza e insegurança da base de cálculo.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual interpôs Recurso de Ofício de sua decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

## VOTO

Da análise dos autos, verifico que a 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal ao analisar detidamente a autuação e os argumentos carreados aos autos pela empresa autuada, julgou pela nulidade do Auto de Infração lavrado para cobrar o valor de R\$126.291,54 pela falta de recolhimento do ICMS cujos fatos geradores referem-se aos períodos de janeiro a dezembro de 2014, fevereiro a dezembro de 2015, janeiro a novembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017.

Segundo a empresa autuada, em um dos seus argumentos de nulidade, traz à baila a afronta da autuação ao quanto previsto nos itens 01 a 04 da Instrução Normativa nº 56/2007, de 21/09/2007, a qual teve como objetivo orientar os procedimentos fiscais em que se verificasse a omissão de receita. Nesses casos, poderia ser excluída da base de cálculo do ICMS aqueles valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, sob a condição do contribuinte comprovar os dados que esclareçam tal omissão, de acordo com o regramento transcrito acima na decisão de primo grau.

Antes de mais nada, vale registrar que, afora todas **as agudas falhas fiscais cometidas no roteiro de auditoria de caixa** apontados pela decisão de primo grau, na própria descrição da acusação inicial já se constata um equívoco na medida em que o autuante descreveu: “*Deixou de recolher o ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional(...)*”, incongruente com a auditoria de caixa adotado, como se denota depois com base no teor do declarado pelo próprio autuante.

A Decisão recorrida analisou todo procedimento fiscal adotado pelo autuante à luz da susomencionada Instrução Normativa. Com base no procedimento fiscal adotado, de fato, se verifica que o lançamento de ofício em apreço está eivado de falhas insanáveis e o ilustre Relator da 2<sup>a</sup> JJF apontou-as didaticamente nos termos postos no seu voto acima relatado.

Para tal, assinalo alguns equívocos fiscais do autuante, constatados pela decisão de 1<sup>a</sup> Instância. Inicialmente, verifico que o próprio autuante asseverou nos autos que a apuração de saldos credores “*se baseou no Movimento do Caixa apresentado pelo contribuinte, referente ao período fiscalizado, de fls. 234 a 423, no Resumo Mensal do Movimento de Caixa, bem como nos valores dos desembolsos realizados nas aquisições de mercadorias, bens e serviços*”.

Ora, como bem pontuou a decisão da 2<sup>a</sup> JJF, de acordo com o roteiro AUDIC-001 (<https://intranet.sefaz.ba.gov.br/prs/prs.htm>), a auditoria fiscal deveria se lastrear nas Contas Caixa e Bancos, objetivando assim checar a existência de fraudes que levassem a presunção de receitas omitidas. Para tal se faria necessário compulsar os “*Livro Razão Contábil; Livro Caixa, quando não mantiver escrituração contábil completa; Balancetes contábeis mensais; Demonstrações Contábeis obrigatórias; Extratos bancários; Cópia da declaração de imposto de renda da pessoa jurídica; Cópia da declaração de imposto de renda da pessoa física dos sócios; Livros fiscais: Entradas, Saídas e Apuração; Plano de contas; e Demonstrativo de conciliação bancária.*”, como apontado.

Além do mais, por se tratar de empresa sob o Regime do Simples Nacional deveria também analisar no Livro Razão das contas Caixa e Bancos ou **Livro Caixa** para identificar a existência de eventuais saldos credores, obrigatório para as empresas do Simples Nacional. Inclusive, verifica-se que o Livro Caixa da empresa não se encontra acostado aos autos, em que pese afirmação em contrário do autuante, ou seja, de que analisou tal documento.

Como bem assinalado no voto da JJF, o “Demonstrativo A – Movimento Mensal de Caixa Reconstituído”, elaborado pelo autuante, correspondente ao mês de janeiro de 2014, causa espécie pelo fato do mesmo não possuir saldo inicial, mas tão somente as indicações preenchidas relativas a débito e crédito, o que resultaria em um saldo negativo de R\$17.859,33.

Enquanto no “Demonstrativo B-1 relativo a reconstituição da Conta Caixa, de igual modo elaborado pelo autuante, no mesmo mês de janeiro de 2014, encontra-se como primeiro

lançamento a Nota Fiscal nº 404.831, emitida pela empresa Seara Alimentos, em 02/01/2014, com indicação de pagamento no mesmo dia, apesar de estar constando nela a indicação do número da fatura. Isto significa dizer que aquele valor constante da Nota Fiscal não poderia ser lançado pelo autuante na data da emissão uma vez que foi emitida a fatura, ou seja, o pagamento não ocorreu naquela data da emissão da Nota Fiscal, com base na dicção do artigo 1º da Lei nº 5.474/69, de 18/07/1968, a qual dispõe sobre as duplicatas, bem explicado pelo voto do i. Relator. Tal equívoco se sucedeu nos demais meses.

Para maior embasamento das falhas na auditoria fiscal, vale também indicar outros equívocos, a saber:

1. Em pese a autuada ter apresentado demonstrativo “Movimento de Caixa” (fl. 234), com as seguintes rubricas de despesa, a exemplo do aluguel (R\$ 2.500,00), assistência contábil (R\$ 724,00), reserva de lucros a realizar (R\$ 5.000,00), pagamento de folha (R\$ 6.471,47); tais despesas não constam no Demonstrativo A- Movimento Mensal de Caixa Reconstituído (fl. 17), elaborado pelo autuante, referente ao mesmo mês de janeiro de 2014.
2. No “Demonstrativo da Falta de Pagamento do ICMS Devido Sobre o Faturamento – Simples Nacional” (fl. 15), o autuante não procedeu qualquer menção à forma de apuração da coluna C-1 (Receita Bruta Omitida). Isto corrobora mais uma vez, de forma incontestável, o fato de que o autuante não realizou a devida auditoria para reconstituição do Livro Caixa da autuada.
3. A autuante, sem qualquer amparo técnico legal, ao realizar o cálculo da proporcionalidade das mercadorias isentas, não tributáveis e sob o regime ST, utilizou tal cálculo com base nas aquisições realizadas pela autuada, quando o correto seria determinar com base nas saídas, conforme dispõe o item 1 da Instrução Normativa nº 56/07.

Por tudo quanto exposto, restou demonstrado que a Decisão recorrida foi precisa ao considerar que os procedimentos do fiscal autuante estão eivados de falhas, gerando total **insegurança** na correta determinação da base de cálculo.

Por conseguinte, o lançamento de ofício do Auto de Infração é NULO de pleno direito com base no que dispõe o Art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, o qual considera nulo todo lançamento “que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”.

Enfim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter inalterada a Decisão Recorrida.

## 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 manter a Decisão Recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº **217366.0024/18-0**, lavrado contra **RIBEJO MERCADINHO LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de junho de 2020.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS SALAU – REPR. DA PGE/PROFIS