

**A.I. Nº** - 299131.0011/20-7  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE ALIMENTOS STEPHANE LTDA.  
**AUTUANTE** - LUIZ MORAES DE ALMEIDA JÚNIOR  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFACZ CENTRO-NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 03/01/2022

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0221-02/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. SAIDAS DE MERCADORIAS ATRAVÉS DE CUPOM FISCAL. Refeitos os cálculos decorrente de diligência realizada pelo autuante, cujo resultado foi dada a ciência a autuada, sem que tenha se manifestado. Rejeitada a nulidade suscitada. Pedido de dispensa ou redução de multa concernente a infração de obrigação principal, por equidade, conforme o disposto no § 8º do caput do art. 42 da Lei nº 7.014/96, indeferido por ter sido tal dispositivo revogado pela Lei nº 12.605, de 14/12/2012, com efeitos a partir de 15/12/2012 e por se tratar multa por descumprimento de obrigação principal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2020, para exigir o ICMS no valor histórico de R\$128.785,09, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, pela constatação da infração a seguir descrita.

**INFRAÇÃO 01 – 02.01.03** – Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inc. I do RICMS/2012.

O autuante adicionalmente informa: “*Débito Menor Falta Recolhimento ICMS Trib. Como não Trib. ECF – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis observado nas vendas através de cupom fiscal em 2016*”.

A autuada por seu advogado impugnou o lançamento, fls. 85 a 98, onde preliminarmente, informou não ter tido acesso ao Auto de Infração em sua inteireza, sendo somente lhe disponibilizada uma planilha – Doc. 01, que não especifica a qual ou quais infrações se refere, fato que diz o ter impedido de conferir a lisura do procedimento fiscal, ferido os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Conta que o Auditor Fiscal informou, no DT-e - Doc. 02, que iria enviar novos demonstrativos, via *e-mail* e por AR, porém, não os recebeu e se diz surpreso com a cobrança, já que sabia da ação fiscalizatória, tendo entregado todos os documentos solicitados.

Complementa que sempre se dispôs a atender às solicitações da fiscalização, entretanto, entendeu o fiscal em lavrar o Auto de Infração “*a partir de inalações*”, talvez utilizando arcabouço prático de auditoria, sem nenhum fundamento, já que foram entregues os documentos solicitados tudo em desrespeito ao princípio da legalidade objetiva e da busca pela verdade material, vilipendiando o princípio da ampla defesa e da segurança jurídica.

Citando Ruy Barbosa Nogueira, lembra que a inquisitoriedade conferida a autoridade administrativa, deverá se pautar numa investigação revestida de cautela, prudência, profundidade e objetividade, cabendo àquele que investiga ter que pensar sobre aquilo que apura, bem assim

como “*procurar resolver contradições aparentes e chegar com grande insistência a ter certeza sobre aquilo que deve ser apurado*”.

Friza ser exatamente este caráter inquisitorial que diferencia o processo civil do tributário e, por analogia, aproxima-se do processo penal, cujos procedimentos se assemelham ao processo tributário, em face da defesa dos bens e interesses públicos, que ambos visam assegurar e da magnitude dos direitos que buscam garantir a propriedade e a liberdade.

Aborda o princípio do ônus da prova, o qual diz existir para resguardo de todos os cidadãos, servindo como garantia do princípio da segurança jurídica e ainda para que o processo administrativo fiscal seja elaborado através de comandos lógicos, embasados em fatos e normas, observando que a Administração Pública também é parte, e assim, tem obrigação de fundamentar e provar suas imputações.

Complementa que “*o ônus de provar o lançamento de diferença de ICMS e a base imponível, a base de cálculo que serviu para certeza das cobranças do Auto de Infração, não bastam alegações ou supostos erros tomados isoladamente. Ao se analisar os documentos de apuração de todos os impostos cobrados na autuação não se é possível se checar a base de cálculo utilizada de onde aqueles números estratosféricos saiu e como foram apurados*”.

Afirma que a descrição dos fatos imponíveis no Auto violou o princípio da tipicidade cerrada, corolário da segurança jurídica dos cidadãos, sob qual se subsume o fato concreto do tipo, isto é, o “*fato concreto deve apresentar as notas características do tipo; e deve se enquadrar no tipo legal, para que este tipo legal possa ser aplicado*”.

Indica a existência de áreas do Direito que exigem mais intensamente a observância do princípio da certeza para proporcionalmente atender ao princípio da segurança, não podendo a autoridade fiscal fugir do que está previsto em lei, para, contrariamente, fazer a sua própria legislação.

Afirma que “*o tipo tributário no Brasil é cerrado*”, não se trata de defesa de postura positivista. Trata-se de uma visão onde o Direito Tributário é tido como área sensível do direito, pois, os tributos afetam a atuação do estado e, direta ou indiretamente, a todos os cidadãos, sendo que os princípios da segurança jurídica, do devido processo legal e da ampla defesa “*exigem uma acusação clara e precisa para se permitir uma defesa também a altura, e com isso se evitar qualquer forma de exceção, de ditadura*”.

Espera que os firmes argumentos externados a seguir, sejam apreciados, tendo-se em vista os princípios já mencionados, além de outros aplicáveis aos fatos.

Afirma que em nenhum momento se negou a dar informações ao autuante, apenas não o fez quando não foi possível, por força maior ou ainda quando não estava obrigada a fazê-lo.

Pontua que o Auditor ao lavrar a Auto de Infração, tinha obrigação legal de lhe apresentar todos os demonstrativos individualizados, por infração, para possibilitar a conferência e, caso necessário, a correspondente impugnação.

No presente caso, conta que as planilhas que lhe foram entregues não o permitem saber a que se refere. Como exemplo, cita uma numeração de cupons fiscais referentes a “*tomates*”, produto que é comprado com isenção, sem crédito de ICMS e vendido sem débito do imposto, portanto, não pode ser imputado como venda de mercadoria tributada como não tributada e, tampouco a utilização indevida de crédito fiscal.

Aduz que sob a ótica do sistema jurídico, não tem qualquer influência as informações de vendas, compras e pagamentos do ICMS nos lançamentos equivocadamente postos no Auto de Infração, pois, das vendas e compras não se “*tira a base de cálculo de ICMS*”, e sim, a indicação de que o comércio praticado é pequeno.

Firma que estes tipos de lançamentos além de não refletirem a sua realidade vivida, violam o direito de defesa, não podendo sequer serem tomados como presunção da verdade, por impossibilidade de contextualização com os livros fiscais próprios. Assim, “*os lançamentos efetuados na autuação não se prestam a provar a verdade dos fatos, pois feitos com base em*

*documentação que não está referenciada legalmente, imprestável para a prova da respectiva operação de autuação, já que as planilhas não permitem fundamentar a autuação”.*

Friza se estar diante de prova nula e como tal, não se presta a fundamentar e exação. Nenhum valor equivale ao apontado no Auto, não devendo por isso ser considerado para a apuração da base de cálculo de ICMS, assim, o Auto de Infração deve ser desconstituído.

Relata que para cessar o processo através da nulidade do Auto de Infração, deve ser observado o art. 1.179 da Lei nº 10.406/2002, onde foi instituída a Escrituração Contábil Digital – ECD, que substituiu a escrituração contábil tradicional de livros e documentos em papel e deverá ser transmitida pelas pessoas jurídicas obrigadas, através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, contendo todas as movimentações de ingresso de recursos da matriz e filiais. Assim, não existe a possibilidade de apresentação isoladamente da conta caixa, individualmente da matriz e filiais como quer o autuante.

Aponta como outra fragilidade para fulminar o lançamento por total nulidade, o fato de que os valores descritos não correspondem aos valores contábeis, descritos no lançamento a que serviram de base para o cálculo do ICMS, fato que seria identificado por um fiscal estranho ao feito.

Complementa que os valores apurados e a possível base de cálculo dos impostos lançados, são inidôneos, uma vez que contém declarações inexatas e não se referem a sua real situação, ao efetivo ingresso de recursos, não sendo possível encontrar a origem da base de cálculo, restando totalmente prejudicado seu direito de defesa, daí o porquê ilegal a cobrança.

Aduz que o autuante limitou-se a projetar valores no Auto de Infração desconexos da apuração, possivelmente, por ele colacionados, valores sem nenhuma fundamentação fática, já que os demonstrativos não permitem identificar as respectivas bases de cálculos das supostas infrações.

Assevera que não tendo como base estes elementos materiais, não é possível elaborar uma defesa na forma ideal, com todos os argumentos defensivos, uma vez que os demonstrativos repassados são imprestáveis para a defesa, não são, em si próprios, autoexplicativos, tampouco claros.

Salienta que o autuante deveria ter entregado a Auto de Infração acompanhado de relatório das operações da empresa, discriminadas uma por uma que deram origem ao lançamento, de forma especificada e com a indicação de como se chegou à base de cálculo dos impostos.

Afirma que ao analisar as compras e vendas do livro fiscal de apuração de ICMS, não é possível vislumbrar as reais operações da empresa, que aparecem no demonstrativo com valores desconexos, sem nenhuma vinculação com os supostos ilícitos, já que não foi apontado pelo autuante, que sequer diz de onde surgiu.

Assim, entende que foi prejudicado no exercício do seu direito de defesa, tido neste momento, como cerceado, por não lhe ter sido permitido de forma clara e suficiente, o perfeito entendimento do teor da autuação, impossibilitando, assim, o seu exercício do contraditório, violentando a possibilidade de questionamento quanto ao mérito da infração, o que implica na caracterização da nulidade.

Refere-se a decisões de tribunais administrativos e judiciais que amparam sua pretensão de nulidade do lançamento frente ao cerceamento do direito de defesa, oriundo de descumprimento de formalidade impeditiva do exercício de defesa, a exemplo do “Ac. 303-25.277”, Rel. Hélio Loyola de Alencastro, publicado no DOU de 10/03/1989, cujo trecho do voto transcreve.

Conclui ser evidente, o apoio jurisprudencial que a ação fiscal foi eivada de nulidade, não podendo perpetrar, a luz dos princípios do processo administrativo fiscal, uma vez que o crédito tributário não ficou constituído na forma legítima.

Ressalta que a legislação que regula quais os atos que dão margem a nulidade no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, autoriza a decretação da nulidade do lançamento, que ora requer.

Pontua que este órgão julgador tem se manifestado constantemente a favor do contribuinte quando é cerceado o seu direito de defesa, quando é clara a falta de descrição precisa da

acusação, pois o Auto de Infração, para ser aceito como documento regular de cobrança de obrigação tributária, precisa obedecer a diversos requisitos previstos na legislação.

Complementa que aparentemente o autuante entendeu que a sua redação no Auto de Infração era suficiente para possibilitar uma descrição clara e precisa do fato gerador. Todavia, a situação por ele descrita não caracteriza fato gerador dos impostos, sendo que a infração não está caracterizada e não existe nos autos qualquer elemento que possa determiná-la com segurança, especialmente a sua base de cálculo, razão pela qual repete o pedido de reconhecimento da nulidade do lançamento.

Aponta que a autuação omite a indicação de como foi encontrada a base de cálculo do imposto, limitando-se a indicar um suposto débito com fundamento em um demonstrativo que nada explica, aponta valor aleatório, lhe imputando um verdadeiro exercício de adivinhação.

Adicionalmente, diz que os livros fiscais servem para apurar as operações com mercadorias e permitir a real cobrança dos tributos. Porém, tomados isoladamente, não garantem uma cobrança real de ICMS, ou seja, trata-se de uma prova incompleta e não serve para embasar a cobrança, pois, não reflete a sua realidade.

Pondera que ainda tomando como indício, em momento algum apresentou “valores de omissão de receita bruta sequer aproximada do levantamento fiscal”, consistindo em mais uma razão para pedir a nulidade do lançamento, por falta de prova da base de cálculo apresentada.

Declara que “o comportamento da autuação mais uma vez indica estar o Fisco Estadual na contramão da necessidade de consolidação da base do sistema econômico, que só pode concretizar-se com o fortalecimento das células menores da produção e circulação das riquezas, sabidamente as mais aptas a geração de empregos e as mais capazes para alterar a atual perfil da distribuição de renda no País.”, sendo que a ânsia do Fisco, “não tem o condão de colocar na vala comum desses arbitramentos, e a situações que, às escâncaras não são passíveis de serem igualadas’ para nenhum efeito muito menos os tributários”.

Argumenta que o fato de não existirem os livros, não significa autorização legal para lançar tributo sem base de cálculo legalmente aceita, diante de fato grave a danoso do qual não deu causa, atestado por órgãos públicos específicos como acontecimento decorrente de força maior.

Citando doutrina do professor Ricardo Lobo Torres, afirma que se o contribuinte age de boa-fé, não pode ser penalmente responsável pelo ato, além disso, diz que “o CTN é conflitante, pois o próprio art. 112 determina que a lei que define infrações, ou lhes comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a capitulação legal do fato ou a natureza ou as circunstâncias materiais do fato ou a natureza ou extensão dos seus efeitos”.

Sobre a matéria, reproduz ainda, lição de Hugo de Brito Machado, e ressalta que outro aspecto relevante merece ser contestado. Como é sabido, o direito prevê a imposição de sanções para o descumprimento de suas prescrições normativas, pois, em matéria de Direito Tributário tem relevo, como forma sancionatória, a aplicação de multas contra aqueles que deixam de cumprir suas obrigações, tanto aquelas ditas principais, quanto aquelas denominadas assessorias.

Argui que conforme se infere da interpretação do art. 150 da Constituição Federal, em matéria tributária a aplicação das multas não pode ocorrer de tal modo que onere excessivamente o patrimônio do contribuinte, causando confisco.

Destaca que a Constituição fala em vedação a instituição do tributo com efeito de confisco, assim como sua utilização como instrumento de confisco, seja no plano da incidência, seja no plano da sanção.

Admite ser correto se prescrever multas, como sanção pecuniária, além de outros encargos, como forma de se evitar o não cumprimento da obrigação tributária, porém, o que não está correto e inconstitucional, é que esses acréscimos alcancem um limite que tome a cobrança em verdadeiro

confisco do patrimônio do contribuinte. Afirma que outro não é o entendimento da doutrina e da jurisprudência dos Tribunais, inclusive do Supremo Tribunal Federal.

Refere-se a diversos julgados, onde o STF tem entendido abusivo o percentual fixado a título de multa, procedendo inclusive, a redução deste percentual e o arbitramento de outro, considerado mais justo.

Conta que ao apreciar o Agravo de Instrumento nº 202.902, o Ministro Moreira Alves entendeu ser extravagante a fixação de multa, verdadeiro acessório, em valor correspondentes ao principal e diversos julgados, o STF considerou inconstitucional a cobrança de multa em valor superior a 30%, transcrevendo ementas de julgados.

Sobre o tema cita doutrina de Sacha Calmon que diz convergir para o mesmo entendimento.

Aponta que no caso sob exame, as multas de 100%, apuradas com foram, sobre base de cálculo alargada, sobressai a confiscatoriedade, sendo esse o caráter de tais multas, uma vez que o Fisco estadual está cobrando, além do quanto supostamente devido a título de ICMS, mais de 60% deste valor, transformando a multa, verdadeiro acessório, em principal, o que deve ser rechaçado de plano, transcrevendo mais uma vez lição de Sacha Calmon.

Diz que a multa é extorsiva e despropositada, pois para a presente caso, no qual se vislumbra de imediato, que pagou estes impostos, tendo-lhes supostamente devidas diferenças, com base de cálculo arbitrada, lucro arbitrado, sendo que o Decreto Federal nº 70.235/72 prevê dispensa total ou parcial da penalidade pecuniária, nos termos do seu art. 40 nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio, conforme transcrito.

Pugna que seja reconhecida a nulidade da imputação da multa formal, ou, alternativamente que seja imputada um valor menor por ser de Justiça e, se assim não for o entendimento, partindo do fato que paga os impostos em dia, agiu de boa-fé e sendo justificável a interpretação da legislação tributária vigente, requer a dispensa, por equidade, da multa.

Se mostra disponível para realização de qualquer diligencia e perícia para demonstrar a inconsistência do Auto de Infração, que a impediu de lançar mão de provas no tempo dada pela autuação.

Dizendo ser sabedor da alta capacidade de apreciação da matéria, que possuem conhecimento técnico jurídico e sensibilidade dos notórios julgadores, espera a prevalência do bom senso, da ordem tributária federal e o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por total falta de fundamento e validade.

Pede e espera que seja dado provimento a presente defesa para que julgando nula/improcedente a cobrança e improcedente as multas por descumprimento de obrigação principal e assessoria, dispensando-as.

Além disto, solicita que o advogado que assina a impugnação seja intimado de qualquer decisão referente ao presente processo.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 104 a 108, onde inicialmente esclarece que para a infração há demonstrativos de cálculo contidos no CD, fl. 79 e, nesses tempos de pandemia, a ciência da conclusão da auditoria e recebimento do Auto de Infração juntamente com o demonstrativo de débito, se deu pelo DT-e - Domicílio Tributário Eletrônico, sendo que os relatórios produzidos na auditoria foram enviados por e-mail da empresa e do seu contador.

Informa que concomitantemente, todo o processo: Auto de Infração, demonstrativos e relatórios produzidos, foram também enviados pelos CORREIOS, via AR.

Afirma que a infração apontada, bem como sua base de cálculo para a apuração do imposto reclamado estão enquadrados e em conformidade com RICMS/2012 e a multa aplicada mediante a lei.

Após reproduzir os termos da defesa, registra que durante todo o processo de fiscalização manteve diversos contatos com o contador da empresa, Sr. Jatanael Pimentel, por telefone, por aplicativo de mensagens e por *e-mail*.

Relata que finalizado os trabalhos fiscalizatórios e em face da pandemia, o contato pessoal com o contribuinte não estava sendo recomendado, e, portanto, enviou via sistema DT-e, o Auto de Infração e o demonstrativo de débito para cientificação, conforme fl. 111, tendo a autuada tomado ciência da auditoria em 07/10/2020.

Diz que visando ampliar a certeza da ciência da autuada e do recebimento dos documentos, em 01/10/2020 as 11h:34min. enviou uma mensagem via *WhatsApp* para o Sr. Jatanael solicitando que informasse o *e-mail* da empresa.

Acrescenta que as 11h:40min o citado contador retornou a mensagem informando o *e-mail* solicitado: *comercialstephane@hotmail.com*, e, finalmente, as 12h:36min em uma nova mensagem, informou a empresa que havia enviando o auto pelo DT-e e demais demonstrativos por *e-mail* e por fim, as 12h:50min, o contador respondeu, agradecendo e informando que: “*Certo, vou verificar. Obrigado*”, conforme fl. 112.

Confirma o envio às 12h:36min, fl. 109, através de *e-mail* ao contador, Sr. Jatanael, do comunicado da conclusão da auditoria fiscal, onde, além informar a conclusão da ação fiscal, anexou arquivo de 3 *megabytes*, fl. 109, contendo todos os levantamentos, planilhas e relatórios em formato PDF produzidos pelo sistema SIAF, pois, na oportunidade o sistema DT-e, não suportava o envio de arquivos tão grandes, razão pela qual os documentos seguiram via *e-mail*.

Explica que normalmente o correio eletrônico institucional é configurado para confirmação de leitura, e confirmação da entrega e leitura de *e-mails* enviados.

Após todo o relato, diz que grande foi a surpresa ao receber de volta a confirmação de leitura informando que o *e-mail* foi aberto e lido somente em 07/12/2020, lembrando que foi enviado ao contador e a empresa em 01/10/2020, ou seja, os destinatários, somente leram as mensagens dois meses depois do envio, fl. 110.

Ressalta que no mesmo instante que enviou o *e-mail* ao contador, fez questão de avisá-lo, via *WhatsApp*, que tinha encaminhado para ele e para a empresa os documentos, sendo que ele prontamente confirmou conforme fl. 112.

Apresenta resumidamente a cronologia dos fatos:

- 1º Em 01/10/2020, 12h:30min – comunicada a conclusão da auditoria com a ciência e envio dos autos via DTE;
- 2º Em 01/10/2020, 12h:36min – envio de *e-mail* com os demais documentos;
- 3º Em 01/10/2020, 12h:36min – envio mensagem *WhatsApp* informado ao contador sobre o *e-mail*;
- 4º Em 01/10/2020, 12h:50h – resposta da ciência do contador no *WhatsApp*;
- 5º Em 07/12/2020, 8h:20min – confirmação que a contador leu o *e-mail* enviado para ele em 01/10.

Complementa que em 01/10/2020, entregou no CRED/Norte o Auto de Infração completo para registro, juntamente com uma 2ª via de todo o processo, para que fosse enviado a autuada, via CORREIOS através de AR, sendo que em virtude da greve que ocorreu à época, os CORREIOS nunca devolveram os avisos de recebimento a INFAC-CENTRO NORTE.

Assegura que o demonstrativo que ensejou a lavratura do Auto de Infração, código 02.01.03 foi este: *2016-Debito Menor Falta Recolhimento ICMS Tributado como Não Tributado ECF\_Lista*, que fora remetido a autuada, apesar da alegação de não recebimento.

Pontua lhe causar estranheza o fato da defesa citar que foi cobrado imposto do produto “TOMATE”, sobre o qual observa, que anexo a defesa, a autuada apresenta diversos relatórios, um para cada produto diferente. Além do “TOMATE” são apresentadas listas para os produtos: OVOS VERMELHOS, FARINHA DE MANDIOCA, CIGARRO, MILHO DE PIPOCA, dentre outros.

Lamenta não saber informar de onde vieram essas listas, uma vez que não foram fruto dos levantamentos da auditoria e não foram por ele produzidas. De qualquer forma, mesmo já constando no processo, anexou aqui, novamente, o *Demonstrativo 2016-Debito a Menor Falta Recolhimento ICMS Tributado como Não Tributado ECF\_Lista*, este sim, produzido no curso da auditoria, que dá suporte a infração, contendo a lista dos produtos objeto da ação. Nesta lista pode-se verificar que não existe cobrança de imposto referente ao produto “TOMATE” ou outro hortifrutigranjeiro, nem mesmo há cobrança de imposto para os produtos que, segundo o RICMS/BA, gozam de isenção.

Diante dos fatos relatados, comprovado com farta documentação, aduz nunca ter havido cerceamento de defesa, ao contrário, tudo que estava ao alcance foi feito para o que a autuada, além de tomar ciência da conclusão dos trabalhos, também recebesse toda a documentação produzida pela auditoria.

Frisa não lhe caber culpa o fato do contador e da empresa ter aberto e lido o *e-mail* somente em 07/12/2020, dois meses após a conclusão da auditoria, uma vez que foi avisado pelo aplicativo *WhatsApp* do envio do *e-mail* contendo todas as informações e documentos pertinentes a ação fiscal desenvolvida na empresa.

Reitera o pedido para se manter integralmente o Auto de Infração mediante informações apresentadas, pedindo aos julgadores que o atendam pela inteira procedência do mesmo.

Em 30/03/2021, ao analisar o demonstrativo analítico, fls. 10 a 78, foram identificadas diversas mercadorias arroladas no levantamento, que de acordo com a acusação, foram objeto de operações de saídas tributadas como se não tributadas fossem, onde foi constatada a inclusão de mercadorias cujas saídas podem não serem tributadas.

Dessa forma, o processo foi convertido em diligência à INFRAZ de origem para que o autuante revisasse o levantamento, alterando o demonstrativo analítico, para excluir, se necessário, possíveis itens cuja saída efetivamente não seja tributada; indicasse para cada item, o correspondente código NCM/SH; e, elaborasse novo demonstrativo analítico, e, se necessário, o sintético.

Foi ainda determinado que os autos deveriam ser encaminhados ao órgão preparador que deveria intimar a autuada a tomar conhecimento do resultado da diligência, entregando-lhe as cópias deste despacho; do demonstrativo analítico e dos novos papéis de trabalho, porventura elaborados, tudo mediante recibo, reabrindo o prazo de defesa de sessenta dias para manifestação da autuada, querendo.

No cumprimento do quanto solicitado, o autuante prestou informações as fls. 120 a 124, onde, inicialmente reafirmou que a autuada teve ampla defesa e recebeu todo o material produzido, demonstrativos sintéticos e analíticos, sem contar ainda que cada infração apontada no Auto foi exaustivamente discutida com o contador, no curso da auditoria, conforme está demonstrado na informação fiscal, fls. 104 a 113.

Declara que apesar de não ter sido objeto de contestação na defesa, diz ter buscado atender o quanto solicitado na diligência, tendo efetuado uma revisão completa da infração, buscando detectar se há produtos cuja saída efetivamente não é tributada, bem como indicar a NCM correspondente a cada produto, e, ao final elaborou novos demonstrativos analítico e sintético.

Conclui que o relatório analítico, fls. 10 a 78, resultou do sistema de auditoria SIAF, que não oferece a oportunidade de manipulação para inserir campos, como a NCM. Assim, a alternativa encontrada para atender à solicitação, foi extrair o mesmo relatório do SIAF, porém, no formato Excel, no qual adicionou o campo NCM, conforme solicitado.

Relata ter reexaminado a infração e a lista dos produtos tributados como não tributados, em especial os destacados no despacho da diligência, como o ACENDEDOR HANDY BIC, LÁPIS COM BORRACHA, EMBARÉ CARAMELO E DROPS e o PITÚ CACHAÇA citados a título de exemplo de

produtos a serem revisados, tendo observado que, além desses, outros acabaram sendo equivocadamente incluídos no levantamento.

Identifica como produtos que foram tributados, mas que na verdade já tiveram sua fase de tributação encerrada, uma vez que são do grupo de mercadorias da substituição tributária, ou são produtos com saídas isentas, o que fez excluí-los do levantamento.

Identifica alguns desses produtos: NCM 19053100 NESFIT MIX DE GERGELIM 126g, NESTLE PRESTIGIO 165g, NESFIT AVEIA E MEL NESTLÉ 200g, NCM 19059020 PARATI ABC NOVO CARTOON 30g; NCM 20055100 FEIJÃO CARIOCA 250g, FEIJÃO PRETO 250g; NCM 21050010 PINTA LÍNGUA AZUL PICOLÉ e TAPIOCA PICOLÉ COM COCO.

Quanto aos produtos ACENDEDOR HANDY BIC cuja NCM é 96138000, demonstra que de fato trata-se de produto sujeito a substituição tributária, conforme o item 1.86 do Anexo 1 do RICMS/BA, que vigorou com esse tratamento tributário pelo menos durante todo o ano de 2016, portanto, o excluiu do levantamento.

Sobre o produto LÁPIS COM BORRACHA, o qual a diligência apontou como sendo da substituição tributária, relata que o produto constante no relatório da auditoria é o LÁPIS ESCOLAR de diversos tipos, com ou sem borracha (vide relatório), porém com um único NCM que é 9608.10.00 constantes do item 12.27 do Anexo 1 do RICMS/BA. Essa NCM 9608.10.00, corresponde a CANETAS ESFEROGRÁFICAS, porém, indica existir ainda no Anexo 1 a NCM genérica 9608, que talvez o LÁPIS pudesse se enquadrar.

Assim, com a NCM mais genérica, o produto descrito são OUTRAS CANETAS, SORTIDOS DE CANETAS, ou seja, mais uma vez, não inclui o LÁPIS.

Lembra que segundo informado no pedido de diligencia, o produto LÁPIS COM BORRACHA estaria descrito como artigos escolares de plástico e outros materiais sujeitos ao regime de substituição tributária apontado no item 12.4 do Anexo 1 do RICMS/BA.

Após reproduzir o item 12.4 do Anexo 1 ao RICMS/BA vigente, diz que a descrição do produto do item, é de ARTIGOS DE ESCRITÓRIO E ARTIGOS ESCOLARES DE PLÁSTICO E OUTROS MATERIAIS das posições 3901 a 3914.

Conclui que o produto LÁPIS ESCOLAR não se enquadraria nessa situação, pois os artigos escolares de plástico podem ser, por exemplo a RÉGUA, ESTOJO, LAPISEIRA etc. e que os de outros materiais são os contidos nas posições 3901 a 3914 e nessas posições, segundo o Anexo, não aparece o produto LÁPIS em nenhuma delas.

Assim, sobre esse LÁPIS, entende ser um produto tributado e dessa forma o mantém no levantamento.

Quanto ao item EMBARÉ CARAMELO E DROPS, o qual o pedido de diligência informa tratar-se dos produtos incluídos no item 11.6 do Anexo 1, que mostra a NCM e descrição para o produto: NCM 1806.9: BOMBONS, BALAS, CARAMELOS, CONFEITOS, PASTILHAS E OUTROS PRODUTOS.

Após reproduzir o item do Anexo 1 ao RICMS/BA, observa não haver menção ao produto DROPS, portanto, entende que o produto EMBARÉ CARAMELO E DROPS não está incluído no Anexo 1, e assim, permanece a cobrança.

Pondera que no relatório de auditoria, baseada na documentação fornecida pela autuada, EFD e NF-e, traz duas NCM's diferentes para o mesmo produto. Uma delas é 1704.90.20, que aparece também para o produto DROPS ICS KISS MORANGO. Essa NCM não está contida no Anexo 1. A NCM mais próximo é a 1704.90.10 usado para tipificar CHOCOLATE BRANCO E OVO DE PÁSCOA. Já a NCM 2202.90.00, tem a descrição que não condiz com os produtos citados.

Plota trecho do Anexo 1 do RICMS/BA e destaca que como muitas vezes é de fato confuso para todos. A documentação mostra um dado e a descrição diz outra.

Diz que a prática correta ensina que se deve analisar sempre as duas situações. Se a NCM está condizente e se a descrição do produto combina com o descrito no Anexo. Quando as duas

situações não coincidem cabe ao auditor, lavado muitas vezes pelo bom senso, decidir se parametriza tal produto como da substituição tributária ou não.

Cita que no caso do produto CARAMELO EMBARÉ, mesmo a NCM oriunda do documento não ser a constante no Anexo, mas, sendo pertencente ao elenco dos produtos sujeitos a substituição tributária, acatou a observação da Junta e excluiu o produto do levantamento.

Sobre o item PITÚ CACHAÇA, afirma que a cobrança foi equivocada em parte, pois, de fato esse produto esteve sujeito à substituição tributária até 30/09/2016.

Sendo assim, excluiu todas as saídas relacionadas entre 01/01/2016 e 30/09/2016, restando apenas a cobrança das saídas que ocorreram a partir de 01/10/2016, período que ele passou a ser tributado normalmente. Esse raciocínio será levado em conta para as diversas bebidas alcoólicas existente na cobrança

Por fim, tendo concluída a análise, afirma que encaminhará a autuada as cópias dos novos relatórios sintético e analítico, sendo que este último segue em PDF padrão SIAF e também em EXCEL com a inclusão do campo NCM para os produtos.

Informa que após o reexame da infração com a subtração de alguns produtos, houve alteração do valor a ser cobrado no valor histórico de R\$122.137,52.

Reitera o pedido para manter a integralidade do Auto de infração mediante atendimento à diligencia e suas solicitações, pedindo aos julgadores que atendam pela sua inteira procedência.

O autuante junta aos autos o demonstrativo sintético e analítico em recorte impressos, fls. 125 a 134-v e gravado em arquivo no CD, fl. 135.

O contribuinte foi cientificado em 01/06/2021 da nova informação fiscal e dos novos demonstrativos, via AVISO DE RECEBIMENTOS dos CORREIOS, fls. 137 e 138, sendo que transcorrido o prazo para manifestação, se manteve silente.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de ter cometido uma infração à legislação do ICMS, tempestivamente impugnada.

O contribuinte teve ciência do início da ação fiscal em 14/07/2020, quando da leitura da mensagem 166140, posta via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o intimando a apresentar livros e documentos e/ou prestação de informações, atendendo ao previsto no art. 28 do RPAF/99.

Os demonstrativos sintéticos e o analítico que dão suporte a exação, foram elaborados pelo autuante de forma clara e objetiva, contendo os elementos necessários a identificação das operações arroladas e a cognição da infração imputada. Esses demonstrativos estão apensados aos autos na forma impressa, fls. 09 a 78, e gravados em arquivos eletrônicos na mídia – CD, fl. 79, tendo sido comunicado a sua remessa, via CORREIOS, ao contribuinte, via DT-e, mensagem 177583, fl. 81-A, postada em 01/10/2020, sem data de leitura, portanto, considerada recebida tacitamente em 07/10/2020, de acordo com o estabelecido no art. 127-D, parágrafo único, inc. III da Lei nº 3.956/81 – COTEB:

*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: (...)*

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

*III - caso o acesso não seja realizado no prazo de 05 (cinco) dias, contados da data de seu envio, será considerada realizada no dia útil seguinte ao término desse prazo;*

Considero tal informação imprescindível na apreciação da preliminar de nulidade arguida pela defesa que se fundamentou em um único argumento, o de não ter recebido as cópias do Auto de

Infração, tampouco dos demonstrativos sintético e analítico, fato que atribui o empecilho de se defender de forma adequada.

Aduz ainda em favor da pretensa nulidade, que a situação descrita na infração não caracteriza fato gerador do ICMS, portanto, não resta caracterizada e não existe nos autos qualquer elemento que possa determiná-la com segurança, especialmente a sua base de cálculo.

Aponta como agravante que a autuação omite a indicação de como foi encontrada a base de cálculo do imposto, limitando-se a indicar um suposto débito com base em um demonstrativo que nada explica, aponta valor aleatório, lhe imputando um verdadeiro *exercício de adivinhação*.

Adicionalmente, argui que os livros fiscais tomados isoladamente, não garantem uma cobrança real de ICMS, ou seja, trata-se de uma prova incompleta e não serve para embasar a cobrança, uma vez que não reflete a sua realidade empresarial.

Os fatos narrados pela autoridade fiscal e os documentos aportados aos autos, conduzem a conclusões contrárias à tese da defesa, uma vez que todos os argumentos demonstram e provam claramente que o contribuinte recebeu a cópia do Auto de Infração e dos demonstrativos, senão não seria capaz de combater a infração apontada com tanta assertividade, como o fez.

Considero que o relato da autoridade fiscal referente as tentativas de notificar o sujeito passivo da lavratura do Auto de Infração, lançando mão das variadas formas legais para lhe entregar as cópias do Auto de Infração e dos papéis de trabalho, demonstram o esforço empreendido para concretizar tal tarefa, tendo utilizado todos os meios disponíveis e possíveis para tal intento, como o uso do *e-mail* institucional, mensagens postadas via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, aplicativos de comunicação instantânea, largamente utilizado, e por fim, o envio pelos CORREIOS, através de AVISO DE RECEBIMENTO - AR, tentativa essa, que não se tem certeza que frutificou ou não, em razão da não devolução do AR, assinado pelo destinatário.

De qualquer forma, para sanar tais dúvidas e consolidar a corretteza do processo administrativo, novos demonstrativos analítico e sintético foram elaborados pelo autuante, no cumprimento da diligência determinada por esta Junta de Julgamento Fiscal, em conformidade com o § 1º do art. 18 do RPAF/99, tendo sido encaminhados ao contribuinte via CORREIOS e recebido por ele, conforme cópia do AVISO DE RECEBIMENTO, fls. 132 e 133, oportunidade que foi reaberto o prazo de defesa, sem que o contribuinte tenha se manifestado.

Quanto a demonstração da apuração da base de cálculo do imposto, ora exigido, não pode tal arguição prosperar, pois o demonstrativo analítico, é de clareza solar e expõe todos os dados necessários a identificar as operações arroladas a saber: data e CFOP da operação, código e descrição do produto, valores de cada item, do desconto, a base de cálculo do ICMS, alíquota, valor calculado do imposto e a diferença não recolhida, tendo sido demonstrada a fórmula de cálculo de todos os valores.

E não se diga que o contribuinte desconhece as operações, pois, todos os dados que serviram de base para a aplicação do regular roteiro de auditoria, decorrem dos registros da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, por ele elaborada e transmitida à RECEITA FEDERAL DO BRASIL, assim com os documentos fiscais por ele emitidos e registrados.

Ressalto que o fiscal baseou-se tão-somente no próprio SPED- Fiscal do contribuinte, e que nos termos da legislação vigente, art. 226, do Código Civil brasileiro, “*Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios*”, ademais de inteiro conhecimento do contribuinte.

Por fim, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo ainda que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Destarte, rejeito a arguição de nulidade suscitada.

O pedido de realização de diligência e perícia restam prejudicados, face a diligência realizada.

No mérito, a acusação fiscal diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em razão de ter sido constatada pelo autuante que o contribuinte praticou operações tributáveis como se não fossem tributáveis, regularmente escrituradas.

O sujeito passivo não contestou o lançamento após a ciência do refazimento do levantamento procedido pelo autuante em cumprimento a diligência, fato que caracteriza sua tácita aceitação.

Portanto, sem nada mais ter que reparar quanto ao procedimento fiscal, inclusive a revisão levada a efeito, sendo regularmente ajustada nos termos do art. 18, § 1º do RPAF/99, acolho o ajuste efetuado reduzindo o valor da infração para R\$122.137,52 e com fundamento nas disposições dos artigos 140 e 141 do citado regulamento, tenho a infração como parcialmente subsistente, conforme demonstrativo de débito abaixo.

Data Ocorrência	Data Vencimento	Valor Histórico - R\$
31/01/2016	09/02/2016	23.262,40
29/02/2016	09/03/2016	25.845,47
31/03/2016	09/04/2016	18.080,79
30/04/2016	09/05/2016	8.218,51
31/05/2016	09/06/2016	6.565,32
30/06/2016	09/07/2016	6.823,25
31/07/2016	09/08/2016	7.451,49
31/08/2016	09/09/2016	8.273,87
30/09/2016	09/10/2016	5.537,50
31/10/2016	09/11/2016	3.859,43
30/11/2016	09/12/2016	3.620,63
31/12/2016	09/01/2017	4.598,86
<b>Total</b>		<b>122.137,52</b>

Quanto a insurreição da autuada contra à multa exigida, alegando se configurar confiscatória e inconstitucional, observo que a penalidade sugerida é aquela legalmente prevista para a irregularidade apurada.

Ademais, não se inclui na competência deste e demais órgãos julgadores administrativos, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inc. I, do RPAF/99.

Em relação ao pedido de a dispensa da multa por equidade, informo que tal prerrogativa legal prevista no § 8º do *caput* do art. 42 da Lei nº 7.014/96, ou seja: “§ 8º Poderá ser proposta ao Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) a dispensa ou redução de multa concernente a infração de obrigação principal, por equidade, conforme o disposto em regulamento.”, foi revogado pela Lei nº 12.605, de 14/12/2012 com efeitos a partir de 15/12/2012, portanto, inaplicável ao caso presente ainda mais por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299131.0011/20-7, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS STEPHANE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para

efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$122.137,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR