

**AUTUADO** COMERCIAL DE ALIMENTOS STEPHANE LTDA.  
**AUTUANTE** LUIZ MORAES DE ALMEIDA JÚNIOR  
**ORIGEM** DAT NORTE / INFRAZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** INTERNET – 06/06/2022

Retificação da resolução do Acórdão n° 0085-02/22-VD, de 12 de Maio de 2022, para correção da data da sessão de julgamento, de acordo com o art. 164, § 3º do RPAF/99.

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO ISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0085-02/22A-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. O uso do crédito fiscal decorrente da aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte, somente será permitido a partir de 1º/01/2033, conforme previsto no art. 33, inc. I da Lei Complementar n° 87/96. **b)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita, quando a operação de saída subsequente não for tributada, decorrente substituição ou antecipação tributária quando estará encerrada a fase de tributação C) LANÇAMENTO DE DOCUMENTO FISCAL EM DUPLICIDADE. **d)** DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIOR QUE NO DOCUMENTO FISCAL. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação no exato valor destacado no documento fiscal. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS A base de cálculo do imposto da operação ou prestação própria é a média de preços usualmente praticados no mercado, cujos valores serão divulgados por ato da Secretaria da Fazenda, desde que não seja inferior ao valor declarado na operação ou prestação. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PROVENIENTES DE OUTRAS UNIDADES. RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO. Na substituição tributária a base de cálculo do ICMS-ST, em relação às operações ou prestações subsequentes, é o somatório do valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário, o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço e a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS. A base de cálculo em relação à antecipação parcial do

imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição. **5. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA.** É obrigatório o registro das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento. A autuada não abordou questões de mérito. Não apresentou provas capazes de elidir a acusação fiscal. Reconhecida de ofício a decadência parcial das infrações 02, 03, 08 e 10. Não acatado pedido de nulidade. Indeferido os pedidos de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2020, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 87.261,82, acrescido de multas, pela constatação das infrações a seguir descritas.

**INFRAÇÃO 01 - 01.02.03** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, apuradas nos períodos de fevereiro, março, junho, agosto e novembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 688,03 mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, c/com art. 310, inc. I, alínea “a” do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 02 - 01.02.03** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, apuradas nos períodos de março, junho e dezembro de 2015. ICMS no valor de R\$ 1.091,65 mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, c/com art. 310, inc. I, alínea “a” do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 03 - 01.02.06** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, apuradas nos períodos de julho a dezembro de 2015. ICMS no valor de R\$ 1.687,03, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, § 4º, inc. II da Lei nº 7.014/96, c/com art. 290 do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 04 - 01.02.06** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 3.469,05, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, § 4º, inc. II da Lei nº 7.014/96, c/com art. 290 do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 05 - 01.02.20** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, apuradas nos períodos de abril a setembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 5.890,66 mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 31 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 309, inc. I do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 06 - 01.02.41** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, apurado nos períodos de fevereiro a dezembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 1.458,75 mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 29 e 31 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 309, § 7º do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 07 - 03.02.05** - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base

de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas, apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 40.965,22, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 17 a 21 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 23 da Lei nº 7.014/96 (a depender da hipótese).

**INFRAÇÃO 08 - 03.02.05** - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias devidamente escrituradas, apuradas nos períodos de julho a dezembro de 2015. ICMS no valor de R\$ 21.860,34, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 17 a 21 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 23 da Lei nº 7.014/96 (a depender da hipótese).

**INFRAÇÃO 09 - 07.01.02** - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 1.267,06, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 8º, inc. II e § 3º; art. 23 da Lei nº 7.014/96, c/com art. 298 do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 10 - 07.15.02** - Recolheu a menor antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, apuradas nos períodos de março de 2015, janeiro, maio a dezembro de 2016. ICMS no valor de R\$ 7.348,91, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 11 - 16.01.01** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma das notas fiscais, apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016. Multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 1.535,11, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 217 a 247 do RICMS/2012.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 119 a 131, onde preliminarmente, informa não ter tido acesso ao Auto de Infração em sua inteireza, sendo só disponibilizada uma planilha (Doc 01), que não especifica a qual ou quais infrações se refere, fato que impediu que conferisse a lisura do procedimento fiscal, ferido os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Conta que o Auditor 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 sabendo da ação fiscalizatória entregou todos os documentos solicitados.

Complementa que sempre se dispôs a atender à solicitação da fiscalização, entretanto, parece que entendeu o Auditor 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, 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 por uma 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*”.

Frisa ser exatamente este caráter inquisitório 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 com relação a propriedade e a liberdade.

Aborda o princípio do ônus da prova, o qual diz existir para resguardo 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 basta 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 saíram 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, se trata 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 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.”.

Conclui que o sujeito passivo espera que os firmes argumentos extremados a seguir, sejam apreciados, tendo-se em vista os mencionados princípios, 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 quando o Auditor lavrou a Auto de Infração, tinha a obrigação legal de lhe repassar 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 permitem saber a que se refere e 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.

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 ou não”, e sim, pode indicar “o comércio praticado, pequeno, diga-se de passagem. “.

Firma que estes tipos de lançamentos além de não refletirem a realidade vivida pela empresa, 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. “.

Frisa está diante de prova nula e como tal, não se presta a fundamentar e exação. Nenhum valor

equivale ao apontado no Auto, deve ser considerado para a apuração da base de cálculo de ICMS, assim, o lançamento 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 a 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, que serviram de base para o cálculo do ICMS, o que seria identificado por um fiscal estranho ao feito.

Complementa que os valores apurados e sua possível base de cálculo dos impostos lançados, são inidôneos vez que contém declarações inexatas e não se referem a real situação da empresa, 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 a defesa com todos os argumentos, uma vez que os demonstrativos são imprestáveis, não são autoexplicativos, nem claros.

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

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

Assim, entende que foi prejudicado e cerceado no exercício do direito de defesa, 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 aprimorado quanto ao mérito da infração a 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 e conclui ser evidente o apoio jurisprudencial; que a ação fiscal está eivada de nulidade.

Ressalta que a legislação que regula quais os atos 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 direito de defesa, quando há 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 do imposto, 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

Aponta que a autuação omittiu a indicação de como foi encontrada a base de cálculo do imposto, limitando-se a indicar um suposto debito com base 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 realidade da empresa.

Pondera que ainda tomando como indício, em momento algum apresentou “*valores omissão de receita bruta sequer aproximada do levantamento fiscal.* “, 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 quanta 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 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, relevante, como forma sancionatória, a aplicação de multas contra aqueles que deixam de cumprir suas obrigações.

Argui conforme, interpretação do art. 150 da Constituição Federal, que 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 ou 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. 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 n° 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, transcreve doutrina de Sacha Calmon que converge para o mesmo entendimento.

Aponta que no caso sob exame, as multas de 100% sobressaem a confiscação, sendo o caráter confiscatório de tais multas flagrante, 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 doutrina 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 e 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 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, tudo a demonstrar a inconsistência do Auto de Infração, que a impedi 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 em tela 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 ao prestar a informação fiscal às fls. 137 a 141, após reproduzir as onze infrações, observa que apesar de serem tipificadamente iguais, as infrações 01 e 02 precisaram ser separadas no Auto de Infração devido a mudança na alíquota do ICMS, ocorrendo o mesmo para as infrações 03 e 04, que pode ser mais bem observado na fl. 02.

Assegura que como não poderia deixar de ser, para as infrações, há demonstrativos de cálculo contidos no CD anexo, 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 contador.

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, 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 às 11h:34min. enviou uma mensagem via *WhatsApp* para o Sr. Jatanael solicitando que informasse o *e-mail* da empresa.

Acrescenta que, às 11:40h, o contador retornou a mensagem, informando o *e-mail* solicitado: [comercialstephane@hotmail.com](mailto:comercialstephane@hotmail.com), e, finalmente, às 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. 144.

Confirma o envio as 12h:36min, fl. 144, através de *e-mail* ao contador, Sr. Jatanael, comunicado da conclusão da auditoria fiscal, onde, além informar a conclusão, anexou arquivo de 3 *megabytes*, fl. 144, contendo todos os levantamentos, planilhas e relatórios em PDF produzidos pelo sistema SIAF, pois na oportunidade o sistema DT-e, não suportava o envio de arquivos tão grandes.

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 o *e-mail* 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. 143.

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

Apresenta a cronologia dos fatos:

- 1º Em 01/10/2020, 12h:30min - comunicada a conclusão da auditoria com a ciência e envio dos autos via DT-e;
- 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 01/10/2020.

Complementa que em 01/10/2020, entregou no CRED/Norte o Auto de Infração completo para registro, juntamente com uma 2<sup>a</sup> via de todo o processo para que fosse enviado ao autuado, via Correios através de AR, sendo que em virtude da greve que ocorreu a época, os Correios nunca devolveram os avisos de recebimento a INFRAZ-Centro Norte.

Assevera que em nenhuma da onze ou nove infrações constantes do Auto de Infração existe cobrança de imposto sobre o “tomate” ou qualquer produto hortifrutigranjeiro beneficiado com isenção sendo que a defesa cita 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, não foram por ele produzidas, contudo os julgadores poderão confirmar analisando os reais relatórios, fls. 16 a 111 e confirmar que não foi efetuado qualquer cobrança de ICMS dos produtos isentos.

Diante dos fatos relatados e comprovado com farta documentação, nunca houve 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.

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

Em 25/03/2021, os membros desta 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, em homenagem ao princípio da ampla defesa e contraditório, decidiram converter o processo em diligência à INFRAZ de origem para

que o órgão preparador intimasse a autuada a tomar conhecimento dos demonstrativos fls. 16 a 111-v, entregando-lhe as cópias dos mesmos, assim como cópia do CD, fl. 112 e cópia do termo de diligência, reabrindo o prazo de defesa de 60 dias para manifestação da autuada.

Em cumprimento à diligência, a INFRAZ Centro Norte intimou o contribuinte, através dos Correios - AR, a tomar ciência da informação fiscal, encaminhado as cópias conforme determinado, concedendo o prazo de 60 dias para manifestação.

Tendo a empresa recebido a notificação em 11/02/2022, fls. 152 e 153, transcorrido o prazo, a autuada manteve-se silente.

É o relatório.

#### **VOTO**

O Auto de Infração em análise imputou ao sujeito passivo a acusação do cometimento de onze infrações, todas tempestivamente impugnadas.

Estabelecida no município baiano de Tucano, a autuada exerce a atividade econômica principal de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, dentre outras secundárias como fabricação de produtos de padaria e confeitoraria com predominância de produção própria, comércio varejista de laticínios e frios, de carnes, de hortifrutigranjeiros, lanchonetes e casas de chá, estando inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS na condição Normal.

O início da ação fiscal foi notificado ao contribuinte através da mensagem 166140, postada em 14/07/2020, através do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, lida no mesmo dia, referente a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, fl. 15 frente e verso.

Os demonstrativos analíticos e sintéticos foram elaborados pelo autuante com base nos dados da Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte, por ele transmitida via SPED-Fiscal, de forma clara, precisa e suscita, contendo todos os elementos necessários à perfeita e completa cognição das infrações, conforme cópias impressas, fls. 16 a 111, frente e verso, gravados no CD, fl. 112, entregues a autuada quando da notificação do encerramento de ordem de serviço, encaminhada via DT-e, mensagem 177583, postada em 01/10/2020.

Compulsando os autos, 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.

A defesa, não obstante, ter produzido longa explanação de motivos e ocorrências, resume-se a arguição de nulidade do Auto de Infração, baseado no único argumento de cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de não ter tido acesso ao Auto de Infração em sua inteireza, uma vez que somente lhe foi disponibilizada uma planilha, onde não especifica a qual infração ou quais infrações se refere, fato que diz ter lhe impedido de conferir e atestar a lisura do procedimento fiscal e, portanto, com ofensa aos princípios da ampla defesa e contraditório.

Partindo da premissa de que os demonstrativos que suportam as infrações foram elaborados com total clareza, transparência e objetividade, vide cópias impressas às fls. 16 a 111-v e gravados no CD, fl. 112, resta a controvérsia quanto a entrega pela fiscalização e recebimento pela autuada dos citados demonstrativos.

Contrariando a afirmação da defesa de que a autuada não recebeu os demonstrativos, que seriam encaminhados pelo Auditor Fiscal via *e-mail* e por AR, constato pela informação prestada pelo autuante, que os demonstrativos foram remetidos por *e-mail* em 01/10/2020, destinado ao contabilista representante da empresa, sendo que este *e-mail* somente foi acessado em 07/12/2020, mesmo tendo o autuante comunicado ao representante da empresa que postou a mensagem com os anexos.

Efetivamente são fatos ocorridos que interferiram nos atos processuais, ocorrências onde o relato do contribuinte, à sua conveniência lhe respalda em afirmar que não recebeu os demonstrativos, contrariando a narrativa do autuante, que comprovadamente envidou todos os esforços para cientificar a empresa e lhe municiar dos elementos necessários à formulação de sua defesa.

Mesmo afirmando que não teve acesso aos demonstrativos, a autuada arguiu que o Fiscal limitou-se a projetar valores desconexos de apuração, possivelmente por ele colacionados sem nenhuma fundamentação fática já que os demonstrativos não permitem identificar as respectivas bases de cálculo das supostas infrações.

Tal arguição não se mostra razoável, tendo em vista que os valores exigidos foram apurados com base nos dados da Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte e das Notas Fiscais Eletrônicas - NF-e emitidas contra, e por ele, arquivadas no repositório nacional, espelhados nos demonstrativos analíticos e sintéticos.

Quanto a segunda arguição, de que nenhuma prova foi anexada aos autos lhe impondo provar o que não fez, não se sustenta, uma vez que as provas das infrações encontram-se nos registros da Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte, transmitida aos órgãos fiscalizadores através do SPED-Fiscal, que compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração dos impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse das administrações tributárias das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (Ajuste SINIEF 02/2009) e se constitui na única escrituração fiscal válida, e assim, contém os registros e informações sobre os quais cabe à fiscalização utilizá-los como dados no desenvolvimento de auditorias, aplicando os roteiros apropriados.

Portanto, as provas capazes de desconstituir a infração ou parte dela, estão na pose do sujeito passivo, uma vez que os registros da EFD, foram por ele produzidos e transmitidos, sendo assim de sua inteira responsabilidade. Não há no caso, a exigência de prova impossível.

Para pôr fim a possíveis questionamentos quanto a falta de entrega dos demonstrativos e arguições de cerceamento de defesa, em 25/03/2021, os membros desta 2ª Junta de Julgamento Fiscal, decidiram converter o processo em diligência à INFRAZ de origem, fl. 148, para nova entrega dos demonstrativos, com reabertura do prazo de defesa para sua manifestação.

O órgão preparado na forma definida pela diligência, intimou o contribuinte, através dos Correios - AR, a tomar ciência da informação fiscal, encaminhado as cópias, tendo a empresa recebido a notificação em 11/02/2022, fls. 152 e 153, sendo que transcorrido o prazo, não mais se manifestou, que poderia fazê-lo, já que foi superado o argumento de não ter recebido os demonstrativos.

Este fato demonstra o caráter procrastinatório da defesa, uma vez que o mérito de nenhuma das infrações foi atacado.

Considerando que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistem qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração, portanto, a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, e por todo o exposto, afasto as arguições de nulidade.

Indefiro os pedidos de diligência e perícia, como propostos pelo sujeito passivo, com base no art. 147 do RPAF/99 por considerar que os elementos contidos dos autos são suficientes para a formação da convicção dos julgadores e se deferida fosse, a diligência se prestaria a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse da autuada, de modo que se mostram desnecessárias em vista de outras provas produzidas.

No caso em análise, se faz necessário, antes de adentrar nos demais aspectos processuais e decidir a lide, apreciar uma questão, que apesar de não ter sido objeto de manifestação defensiva, já que lá se tratou apenas de nulidade, por sua natureza de ordem pública.

Refiro-me a possibilidade de decadência parcial de algumas infrações.

Nesse sentido, a atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é no sentido de que as “matérias

*de ordem pública, apreciáveis ‘ex officio’ nas instâncias ordinárias também devem observar o requisito do prequestionamento, viabilizador da interposição do recurso extraordinário, salvo se ultrapassado o juízo do conhecimento, por outros fundamentos, (...).” - ARE 752874 AgR/MG, 14/04/2015.*

O STJ é ainda mais objetivo e elucidativo em sua análise sobre o tema, quando assim se posicionou:

*“(...)* quanto à prescrição e à decadência, o tribunal de origem concluiu que a questão não foi objeto de pedido, não merecendo ser reconhecida nenhuma nulidade, nesta sede recursal.

*Todavia este posicionamento é contrário à orientação desta Corte segundo a qual matérias de ordem pública, tais como prescrição e decadência, nas instâncias ordinárias, podem ser reconhecidas a qualquer tempo, não estando sujeitas à preclusão” - AgRg no REsp nº 1287754/MS.*

Portanto, é indubioso de que as instâncias julgadoras ordinárias podem e devem reconhecer de ofício matéria de ordem pública, como o é a decadência.

Sobre a decadência, o CONSEF tem firmado e consolidado entendimento em consonância com o Incidentes de uniformização, emitido pela Procuradoria Fiscal da PGE, de nº PGE 2016.194710-0, que assim enuncia:

*Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas.*

*Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

Importante registrar que esse posicionamento se conforma com a Súmula 555 do STJ, cujo enunciado segue transscrito:

*“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.*

Por tudo exposto e após a análise das onze infrações, reconheço ter se processado a decadência parcial em parte delas, devendo os valores lançados nos períodos e infrações a seguir relacionados serem excluídos, considerando que o contribuinte foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 07/10/2020, conforme registrado no relatório e no Sistema SIGAT, este é o prazo para a contagem do intervalo decadencial.

Considerando o teor da Súmula 12 do CONSEF: “*Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração*” e que apuração do ICMS é mensal - art. 305 do RICMS/2012 e que as infrações 01 a 10, decorreram de situações em que o contribuinte declarou a ocorrência do fato jurídico tributário referente a operações tributáveis, apurou o montante do imposto devido, mas efetuou o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas, é aplicável a regra estabelecida no art. 150 § 4º do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador.

Assim, o Fisco estadual se manteve inerte em adotar qualquer ação para homologar os fatos ocorridos antes de 07/10/2020.

Portanto, para os fatos ocorridos antes de outubro de 2015, não pode o Fisco mais exigir o imposto, uma vez transcorrido o lapso temporal de cinco anos.

Assim sendo, reconheço de ofício a decadência para os fatos ocorridos nas infrações nos períodos a seguir indicados:

Infração 02: março e junho de 2015;

Infração 03: julho, agosto e setembro de 2015;

Infração 08: julho, agosto e setembro de 2015;

Infração 10: março de 2015.

No mérito, repito, a defesa não contestou as infrações, tampouco apresentou qualquer prova capaz de desconstitui-las, portanto, recorro ao que preconiza os artigos 140 a 143 do RPAF/99.

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Quanto as questões relacionadas ao caráter confiscatório das multas e sua possível inconstitucionalidade, deixo de me manifestar sobre tais questionamentos em razão de não ter os órgãos administrativos julgadores competência para apreciar questões dessa natureza, conforme art. 167, inc. I do RPAF/99 e a teor do inc. III do mesmo artigo, não pede este órgão julgador negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, tendo em vista que as multas propostas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Indefiro o pedido de redução da multa, tendo em vista se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal (infrações 01 a 10), além do fato de que o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, já ter sido revogado pela Lei nº 14.183/2019, com efeitos a partir de 13/12/2019.

Em relação ao pedido de dispensa ou redução de multa, por equidade, pelo mesmo motivo acima delineado, fica indeferido, tendo em vista que o § 8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, foi revogado pela Lei nº 12.605/2012, com efeitos a partir de 15/12/2012.

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

**Infracão**

**Valor Lancado**

**Valor Julgado**

conforme valores a seguir.

Item	Código		
01	<b>01.02.03</b>	688,03	688,03
02	<b>01.02.03</b>	1.091,65	754,80
03	<b>01.02.06</b>	1.687,04	795,83
04	<b>01.02.06</b>	3.469,05	3.469,05
05	<b>01.02.20</b>	5.890,66	5.890,66
06	<b>01.02.41</b>	1.458,75	1.458,75
07	<b>03.02.05</b>	40.965,22	40.965,22
08	<b>03.02.05</b>	21.860,34	10.879,54
09	<b>07.01.02</b>	1.267,06	1.267,06
10	<b>07.15.02</b>	7.348,91	7.186,18
11	<b>16.01.01</b>	1.535,11	1.535,10
<b>Totais</b>		<b>87.261,82</b>	<b>75.147,63</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n° **299131.0009/20-2**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS STEPHANE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 73.355,12** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a”, inc. II, alínea “d” da Lei n° 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$ 1.535,10**, prevista no art. 42, inc. IX do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei n° 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 11 de Julho de 2022.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR