

**A.I. Nº** - 269130.0033/19-5  
**AUTUADO** - MAURO FERREIRA BORGES & MARCOS DUARTE DO NASCIMENTO LTDA.  
**AUTUANTE** - MIRIAN BARROSO BARTHOLO  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ OESTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 12/06/2023

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0100-02/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. MULTA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS; **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. O sujeito passivo alegou apenas questões de nulidades, todas afastadas. Não trouxe aos autos provas capazes de elidir a infração demonstrada e comprovada pelos arquivos da EFD, transmitida pelo contribuinte via SPED-Fiscal, na forma prevista pelo art. 123 do RPAF/99. Infrações subsistentes. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2019, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 368.980,53, pela constatação das infrações a seguir descritas.

**INFRAÇÃO 01 – 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 nota fiscal não escriturada. Multa no valor de R\$ 208.046,70, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96, reduzida retroativamente em obediência à Lei nº 13.461/2015 c/com art. 106, inc. II, alínea “c” da Lei nº 5.172/66 para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2013 e no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96, para os fatos geradores ocorridos entre dezembro de 2015 a novembro de 2017.

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

**INFRAÇÃO 02 – 16.01.06.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma nota fiscal não escriturada. Multa no valor de R\$ 160.933,83, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96, para os fatos geradores ocorridos entre dezembro de 2017 a dezembro de 2018.

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

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 12 a 21, onde destacou a tempestividade da defesa e preliminarmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações relativas ao presente feito sejam dirigidas aos seus Patronos para os endereços indicados.

Conta que a Fiscalização lavrou Auto de Infração lhe imputando a “prática de infração a legislação tributária, exigindo o ICMS e seus consectários legais”, contudo, diz que a ação fiscal não merece prosperar, na medida que deixou de observar o devido processo legal, porque: (1) o procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo, contrariando o art. 28, incisos I, II e VII do RPAF/BA; (2) o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30/12/2020, portanto com prazo superior a 90 dias, ferindo o art. 28, § 1º do RPAF/BA; e (3) não foram adotadas as medidas cabíveis no sentido de que fossem fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa, art. 24 do RPAF/BA.

Entende que se a Junta de Julgamento Fiscal, não decidir pela nulidade da ação fiscal, certamente a julgará improcedente, consoante às razões de fato e de direito que promete expor.

Lembra a necessidade de se observar os princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito, conforme art. 2º do RPAF/99, que reflete a intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal e invoca necessariamente a Constituição Federal na garantia dos direitos do cidadão.

Acrescenta que o Código Tributário Nacional eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte, conforme prevista no art. 112 do CTN.

Aduz que a autoridade administrativa, para exigir o pagamento do tributo, está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal. Devem observar a Constituição Federal e as leis infraconstitucionais que atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível.

Portanto, o Fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis é de fazer as pessoas as cumprir.

Pontua que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, conforme trecho da Revista dos Tribunais, reproduzido.

Complementa que o órgão fiscal na cobrança dos tributos não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica.

Ressalta que a ação da autoridade fiscal, pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Assim, conclui que não podem prosperar as infrações, por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está restrito o agente público, razão pela qual o presente caso, devido aos vícios que possui, fatalmente será anulado.

Repisa que a presente ação fiscal não merece prosperar, porque o procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo, conforme prevê o art. 28, incisos I, II e VII do RPAF/BA, pois, o CONSEF assim vem decidindo reiteradamente, conforme ementas transcritas dos Acórdãos JJF nº 0128-05/19, CJF nº 0042-12/15, CJF nº 0179-12/15, JJF nº 0139-03/15, JJF nº 0197-04/16 e JJF nº 0029-06/16.

Assim, justifica que a falta de termo de início de fiscalização válido vicia o procedimento, pois implica violação de um direito do contribuinte, configurando, assim, prejuízo jurídico para sujeito passivo.

Reafirma que, para ser lavrado Auto de Infração com exigência de tributo é necessário que o sujeito passivo se encontre sob ação fiscal, pois a legislação enumera os atos que dão início ao procedimento administrativo, portanto, o Auto de Infração deve ser precedido de intimação, termo de apreensão ou de termo de início de fiscalização, sob pena de ser declarado nulo.

Repisa que a ação fiscal não merece prosperar, porque o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30/12/2020, pois, nesse sentido, o CONSEF decidiu, conforme ementa do Acórdão JJF nº 0026-04/20.

Repete que a ação fiscal não merece prosperar, porque não foram adotadas as medidas cabíveis no sentido de que fossem fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa, conforme determina o art. 24 do RPAF/BA, e o entendimento adotado pelo CONSEF conforme ementas reproduzidas dos Acórdãos JF nº 0147-05/19, JF nº 0137-05/19, JF nº 0142-05/19, CJF nº 0179-12/19 e JF nº 0071-04/19.

Requer, que seja decretada a nulidade total do Auto de Infração e, se assim não for, por precaução, subsidiariamente, pede que se decida pela sua improcedência, por ser de direito e da mais lúdima justiça.

Requer mais uma vez, com fulcro no art. 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas aos seus patronos, tudo em razão da celeridade processual.

A autuante prestou a informação fiscal às fls. 120 a 122, onde após reproduzir os argumentos da defesa, observou que o Auto de Infração cobra apenas uma multa formal pelo não lançamento de documentos fiscais de entrada na EFD, portanto, não há que se falar em exigência de ICMS.

Transcreve o art. 18 do RPAF/99, que relaciona as razões para possíveis nulidade do processo, assim como os artigos 19 e 20 do citado regulamento, e lembra que (I) a autuante é competente; (II) o contribuinte teve e tem amplo direito de defesa e o exerceu; (III) ainda não foi proferida nenhuma decisão a respeito do processo; (IV) o agente passivo é legítimo; e (V) o Auto contém todos os elementos necessários para se determinar, com segurança, infração, o infrator e montante a recolher, além de apresentar as memórias de cálculo relativas à infração.

Conclui que fica claro que não há razão para a nulidade do Auto de Infração.

Quanto a arguição da autuada não ter sido informada do início da ação fiscal, assevera ser uma afirmação equivocada.

Explica que no terceiro trimestre de 2019 a empresa foi objeto de fiscalização através da Ordem de Serviço nº 503.259/19, que para sua consecução, foi enviada, em 05/08/2019, a intimação *MauroFerreira\_19.3/01*, sendo a mesma lida pelo contribuinte em 06/08/2019, cuja cópia foi obtida através do DT-e.

Quanto a arguição referente ao tempo decorrido entre o início e o fim da ação fiscal, diz que a empresa, novamente, está enganada ao afirmar que se passou mais do que os 90 dias previstos em lei, ainda que sujeitos à prorrogação de mais 90 dias, já que o termo de início de fiscalização foi emitido em 05/08/2019 e o Auto foi lavrado em 30/09/2019, data que consta no próprio Auto de Infração.

Em relação a afirmativa de que os prazos processuais não foram cumpridos, afirma que o § 1º do art. 18 do RPAF/99, determina que *“eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração”*.

Conclui que no decorrer do processo, eventuais inobservâncias de prazos em momento algum resultam em prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Finaliza, ressaltando que a autuada não trouxe nenhum fato novo que comprove a improcedência total ou parcial da infração, portanto, solicita a manutenção integral do Auto de Infração.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de cometer infrações à legislação do ICMS, tempestivamente impugnadas.

A autuada é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição de Microempresa, apura o imposto no regime de conta corrente fiscal e exerce a atividade econômica principal de



comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - minimercados, mercearias e armário.

O contribuinte foi notificado do início da ação fiscal através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 06/08/2019, contendo o termo de início de fiscalização e intimado da lavratura do Auto de Infração com a correspondente intimação para quitação do débito ou apresentação de defesa administrativa, também através de mensagem postada no DT-e, em 19/03/2021, cuja ciência foi tácita, fl. 10, oportunidade que recebeu os demonstrativos analíticos e sintéticos das infrações elaborados pela autuante com a necessária clareza e objetividade, de modo a permitir o pleno exercício de defesa do contribuinte.

A autuada arguiu preliminarmente nulidade do lançamento por considerar que a autoridade fiscal deixou de observar o devido processo legal, fundamentado nos argumentos: (1) o procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo, art. 28, incisos I, II e VII do RPAF/BA; (2) o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30/12/2020, período superior a 90 dias, contrariando o art. 28, § 1º do RPAF/BA; e (3) não foram adotadas as medidas para observância dos prazos processuais para interposição de defesa, contrariando o art. 24 do RPAF/BA.

O primeiro argumento se mostra comprovadamente equivocado, conforme os termos de início de fiscalização, encaminhado ao contribuinte via DT-e, fl. 08 e a intimação para quitação do débito procedida também via DT-e, fl. 10.

Nesse sentido, lembro que o Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, se constitui em uma 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, instituído pela Lei nº 3.956/81 – COTEB no seu art. 127-D, acrescentado pela Lei nº 13.199/2014, com efeitos a partir de 29/11/2014, portanto, legal na forma do parágrafo único do citado artigo do COTEB, *in verbis*:

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

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

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

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

Importante acrescentar o que prevê o art. 26 do RPAF/99:

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

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

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

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

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, e dos elementos constantes nos autos, constata-se que todos os requisitos formais para lavratura do Auto de Infração, quanto a formalização do início e da conclusão da fiscalização foram observados pela autuante.

Quanto ao argumento de que a nulidade requerida se justifica pelo fato da fiscalização ter ultrapassado o prazo de 90 dias, previsto no § 1º do art. 28 do RPAF/99, não pode ser acolhido, considerando que o entendimento predominante neste CONSEF é no sentido de que a Ordem de Serviço se trata tão somente de um documento interno da administração tributária, cuja falta de prorrogação não interfere na constituição do crédito tributário, bem como não cerceia o direito de defesa do contribuinte.

Ressalto que a prorrogação da ação fiscal sem efetuar a comunicação necessária ao sujeito passivo, não lhe causou nenhum prejuízo quanto ao pleno exercício de defesa e contraditório.

quanto ao terceiro argumento fundamentado no entendimento da defesa de que fora violado o art. 24 do RPAF/99, ou seja:

*Art. 24. A autoridade fazendária do órgão onde se encontrar ou por onde tramitar o processo, sob pena de responsabilidade funcional, adotará as medidas cabíveis no sentido de que sejam fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa ou recurso, informação fiscal, cumprimento de diligências ou perícias, tramitação e demais providências.*

Compulsando os autos, verifico que todos os prazos previstos no RPAF/99 foram observados, inclusive quanto a apresentação de defesa e das seguintes intervenções da defesa, as informações prestadas pela autuante, das quais o contribuinte tomou conhecimento e lhe foi oportunizada se manifestar sobre as mesmas.

Pelo exposto, rejeito as arguições de nulidade.

No mérito, importante lembrar que o presente Auto de Infração formaliza a cobrança de multa percentual sobre o valor de cada nota fiscal não registrada na escrita fiscal do contribuinte, face ter contrariado os artigos 217 e 247 do RICMS/2012, ou seja, exige multa por descumprimento de obrigação acessória, onde não há exigência de imposto, não importando a condição tributária das mercadorias que ingressaram no estabelecimento, se isentas, com tributação encerrada ou não tributadas.

Nestes casos o RPAF/99, no seu art. 29, dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e Termo de Encerramento de Fiscalização, *verbis*:

*Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:*

*I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:*

*a) descumprimento de obrigação acessória.*

No caso em análise, não foi apresentado, tampouco indicado na EFD a prova do registro dos documentos fiscais arrolados pela autuante no demonstrativo.

Os fatos que caracterizaram as infrações estão demonstrados e comprovados mediante os registros da EFD, transmitidos através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, única escrituração com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte.

A defesa somente poderia elidir a infração, caso apresentasse as provas que demonstrassem o contrário da acusação, com base nos registros na EFD ou a justificativa legalmente aceita da falta de registro dos documentos relativos a entradas das mercadorias no estabelecimento.

Oportuno frisar que o Código Civil – Lei nº 10.406/2002, assim estabelece no seu art. 226:

*Art. 226. 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.*

Já o Código de Processo Civil – Lei nº 13.105/2015, trata da matéria nos artigos 417 a 419, *in verbis*:

*Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

*Art. 418. Os livros empresariais que preencham os requisitos exigidos por lei provam a favor de seu autor no litígio entre empresários.*

*Art. 419. A escrituração contábil é indivisível, e, se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto, como unidade.*

Assim, resta patente que a EFD, sendo os livros fiscais do contribuinte faz prova conta e a favor do mesmo.

A prova da infração está claramente demonstrada, que se constitui exatamente na escrita fiscal do contribuinte, por ele elaborada e transmitida, que reflete fielmente os fatos e ocorrências com repercussão fiscal, até prova em contrário.

Quanto ao ônus probatório, a regra vigente no direito sobre a distribuição, é de que o ônus cabe as partes, conforme art. 373, do Código de Processo Civil:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

*II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Assim, o CPC atribui, ao autor, o ônus da prova do fato constitutivo de seu direito e ao acusado o ônus da prova dos fatos extintivos, impeditivos ou modificativos deste mesmo direito.

O RPAF/99, estabelece no seu art. 123, que é assegurado ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação, onde a prova documental será apresentada na defesa, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se refira a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, circunstâncias que não se verificam no presente caso.

Como dito linhas acima, o contribuinte não apresentou nenhuma prova ou argumento capaz de elidir as infrações, se reportando exclusivamente às questões de nulidades, fato que faz incidir as normas contidas nos artigos 140 a 142 do RPAF/1999:

*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.*

Estes dispositivos regulamentares transcritos, decorrem do Princípio da Presunção de Legitimidade, ou princípio da veracidade, da legalidade, que afirma que os atos administrativos gozam de uma presunção de legitimidade, ou seja, de que foram praticados em conformidade com a lei, em sentido amplo, cuja fundamentação reside no fato de que os atos administrativos existem para aplicar a lei, dando materialidade e concretude à norma em abstrato.

Contudo, essa presunção é relativa, admitindo prova em contrário, cujo efeito é a inversão do ônus da prova. Portanto, as decisões administrativas têm execução imediata, independente da concordância do administrado.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0033/19-5**, lavrado contra **MAURO FERREIRA BORGES & MARCOS DUARTE DO NASCIMENTO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 368.980,53**, prevista no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96, reduzida retroativamente em obediência à Lei nº 13.461/2015 c/com art. 106, inc. II, alínea “c” da Lei nº 5.172/66 para os fatos

geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2013 e no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96, para os fatos geradores ocorridos entre dezembro de 2015 a novembro de 2018, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

