

**PROCESSO** - A. I. Nº 281521.0003/20-0  
**RECORRENTE** - IVAM COSTA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0015-02/23-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ VALE DO SÃO FRANCISCO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0235-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO; b) MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infrações não contestadas. Refeitos os cálculos devido a vigência do art. 17, § 6º da Lei nº 7.014/96. Infrações parcialmente subsistentes. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração não contestada. Subsistente. Afastada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os autos de Recurso Voluntário em face da Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, desonerando o Sujeito Passivo (Inscrição Estadual nº 133.045.914) no valor de R\$ 447,86 (fl. 352), ao tempo da prolação da decisão.

Não houve, portanto, desoneração em monta que determinasse o processamento de Recurso de Ofício (art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99).

O Auto de Infração foi lavrado em 28/03/2020 e notificado ao Sujeito Passivo em 06/10/2020 (fl. 201), para exigir ICMS e multa (60% sobre o valor lançado), no montante histórico de R\$ 67.328,59, com os acréscimos legais, em decorrência da acusação de cometimento de quatro infrações ao longo dos exercícios de 2016 a 2018, enunciadas da seguinte maneira:

**Infração 01 – 03.02.02.** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, para fatos ocorridos entre abril e outubro de 2017. ICMS exigido de R\$ 54.023,26, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. **Enquadramento legal:** Artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.

**Infração 02 – 06.01.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, para fatos ocorridos em julho de 2017. ICMS exigido de R\$ 298,36, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96. **Enquadramento legal:** art. 4º inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/com art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

**Infração 03 – 06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, para fatos ocorridos entre maio e julho de 2017. ICMS exigido R\$ 607,84, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96. **Enquadramento legal:** art. 4º inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/com art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

**Infração 04 – 07.15.05.** Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, para fatos ocorridos em setembro, novembro, dezembro de 2016, fevereiro a junho, agosto a dezembro de 2017, março, maio a julho, outubro e novembro de 2018. Multa no montante de R\$

12.398,59, 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.

O contraditório se desenvolveu em primeiro grau com **Defesa** às fls. 204 a 218, mais documentos e mídia de fls. 219 a 326; e **Informação Fiscal** às fls. 329 a 332, concluindo pela manutenção do lançamento.

Remetidos os autos para julgamento (fl. 335) e declarada encerrada a instrução (fl. 336), em sessão de 01/02/2023 (fls. 341 a 349) a 1ª JJF julgou o Auto de Infração Parcialmente Procedente, consoante voto acolhido à unanimidade e redigido nos seguintes termos:

### **VOTO**

*O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de quatro infrações tempestivamente impugnadas.*

*O sujeito passivo é contribuinte do ICMS, inscrito na condição de Microempresa, não optante do Simples Nacional, atuando na atividade econômica principal de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - minimercados, mercearias e armazéns.*

*Conforme Termos de Intimação para Correção de Arquivos da EFD, fls. 08, a primeira encaminhada via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 10, postada em 31/01/2020, mensagem 150101 e mais duas, também via DT-e, mensagens 150102 e 150103, cuja leitura e ciência ocorreu em 10/02/2020, fl. 12 a 17, o contribuinte tomou conhecimento do início da ação fiscal, art. 26, inc. III do RPAF/99.*

*Os demonstrativos que suportam as infrações foram elaborados pelo autuante de forma clara e didática, contendo todos os dados e elementos necessários para o entendimento das acusações, anexados aos autos na forma impressa, fls. 19 a 198 e gravado em arquivos eletrônicos no CD, fl. 18.*

*Em 06/10/2020 o contribuinte tomou ciência da intimação para quitação do débito levantado ou apresentar defesa, conforme termo anexado à fl. 200 e comprovante de entrega através dos Correios no Aviso de Recebimento – AR, fl. 201.*

*Indefiro o pedido de diligência com base no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99.*

*A defesa, subscrita pelo Advogado legalmente constituído como representante da autuada, apesar de inicialmente fazer clara referência às quatro infrações, quando indica que irá abordar o mérito, o que não fez, apenas se refere a infração 01, arguindo sua nulidade, alegando que (I) no memorial descritivo, fls. 19, o preposto fiscal deixou de apontar quais os documentos teriam consubstanciado os débitos tributários exigidos; e (II) no Demonstrativo Analítico, fls. 20 a 102, o Auditor Fiscal relacionou itens com supostas irregularidades quanto a aplicação da alíquota do ICMS informando cada período auditado, porém, deixou de informar individualizando as datas dos documentos fiscais aos quais deram origem à suposta infração, indicando de forma aleatória apenas o último dia de cada período auditado.*

*Dessa forma, concluiu que diante da conduta do autuante em omitir informações nas planilhas, rechaçou a acusação por considerar que este fato causou “imensuráveis prejuízos a defesa” e, portanto, entendeu ser impositivo reconhecer a nulidade total do Auto de Infração com base no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.*

*Assim postos os termos da defesa, inicialmente registro que o demonstrativo apensado à fl. 19, referente a infração 01, efetivamente se constitui, como identificou a defesa no Resumo do Débito, no qual, exatamente por se tratar de um resumo, explicita apenas o mês e ano da ocorrência dos fatos geradores, o valor do ICMS apurado e informa a alíquota utilizada.*

*Este resumo, reflete e condensa os valores do demonstrativo analítico, no caso, anexado na forma impressa às fls. 20 a 102.*

*Ainda com referência ao resumo, ressalto que este demonstrativo sintético se presta exatamente para apresentar de forma resumida e objetiva os valores apurados na auditoria levada a termo pelo Fiscal. O formato desse demonstrativo visa refletir as datas de vencimento do ICMS, que tem a apuração em períodos mensais conforme previsto no art. 305 do RICMS/2012, in verbis:*

*Art. 305. No regime de conta corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.*

*Tal dispositivo segue a autorização legal prevista no art. 24 da Lei nº 7.014/96.*

*Portanto, o resumo foi elaborado na forma regulamentar, preenche os requisitos exigidos no RPAF/99 e contém todos os elementos necessários para os fins a que se propõe.*

*Quanto ao argumento da falta de elementos no demonstrativo analítico, esclareço que este demonstrativo, como*

*o nome já diz, se propõe a exibir todos os dados de forma extensiva que foram auditados como: data da ocorrência, CFOP da operação, descrição dos itens comercializados, valor do item, base de cálculo do imposto, alíquota utilizada pelo contribuinte e a aplicável conforme a legislação, o ICMS calculado pelo contribuinte e o ICMS apurado pela Fiscalização e o resultado da diferença do imposto recolhido a menos.*

*Saliento que o preposto fiscal não deixou de apontar quais os documentos que teriam consubstanciado os débitos tributários exigidos, tendo em vista que as operações auditadas que compõem a infração 01, resultaram de vendas saídas através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, sobre o qual não é exigido pelo Fisco, o registro na escrita fiscal do contribuinte do número de cada documento fiscal emitido, cupom fiscal, em decorrência do grande volume de dados a serem registrado e armazenados, fato que certamente dificultaria o cumprimento das obrigações acessórias do contribuinte nesse aspecto.*

*Conforme muito bem explicado pelo Auditor Fiscal que prestou a informação, o Fisco obriga o contribuinte usuário de EFD a apresentar um resumo do movimento diário de cada item comercializado, razão pela qual a SEFAZ dispõe apenas dessa informação, ou seja, não existem registros de cada cupom fiscal emitido associado a um número de identificação.*

*O art. 249 do RICMS determina:*

*Art. 249. O contribuinte obrigado à EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09, além das Especificações Técnicas do Leiaute do Arquivo Digital e do Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, previstos no Ato COTEPE/ICMS nº 44/19.*

*Segundo o Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, o registro C425, consiste no resumo de itens do movimento diário (código 02 e 2D) e tem por objetivo identificar os produtos comercializados na data da movimentação relativa à Redução Z informada.*

*Por determinação da legislação, os contribuintes obrigados a apresentar a EFD e que utilizam em suas vendas equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, a partir da declaração de janeiro de 2014 devem informar os itens de mercadoria através do Registro C425 – Registro de Movimento Diário.*

*Portanto, o roteiro de fiscalização que apurou a irregularidade da infração 01 tomou por base os registros C425 da EFD do contribuinte.*

*Dessa forma, o demonstrativo analítico, fls. 20 a 102 apresenta o resumo mensal do movimento de cada item, daí ser indicado sempre o último dia de cada mês de apuração do imposto, não sendo, portanto, uma indicação aleatória.*

*Ademais não é admissível a alegação do contribuinte em desconhecer os valores apresentados e apurados pela Fiscalização, uma vez que são valores obtidos da EFD elaborada e transmitida pelo contribuinte, que extraiu os dados dos seus ECFs e os informou nos registros C425 de sua EFD.*

*Não resta outra conclusão de que os argumentos que poderiam justificar a anulação do Auto de Infração não merecem acolhimento, de forma que fica afastada tal arguição.*

*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.*

*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.*

*No mérito, a defesa apenas arguiu que “Se for observado a memória fiscal da ECF para o último dia de cada período auditado, restará comprovado que no famigerado dia não haverá a quantidade de itens, tampouco, os valores apresentados no demonstrativo ‘Resumo analítico’, o que eiva de vício de nulidade todo o auto de infração. “, sem, contudo, apresentar qualquer dado, evidência ou demonstrativo, sequer prova, que sustente tal argumento o que faz incidir os artigos 141 a 142 do RPAF/99:*

*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.*

*A infração 01 é subsistente.*

*Quanto as infrações 02, 03 e 04, a defesa não faz qualquer alegação quanto ao mérito.*



Dessa forma, recorro ao art. 140 do citado RPAF/99, que assim prevê:

*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.*

Contudo, por dever de justiça fiscal, discordo dos cálculos do imposto devidos nas infrações 02 e 03, considerando que os cálculos do ICMS-DIFAL devem observar a legislação vigente a partir da alteração da redação do § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 13.816/2017, somente a partir de 22/12/2017.

O Estado da Bahia, em consonância com Emenda Constitucional nº 87/2015, alterou a Lei nº 7.014/96, através da Lei nº 13.373, de 21/09/2015, com efeitos a partir de 01/01/2016, modificando a redação do seu inc. XI, passando o vigorar o seguinte texto:

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é: (...)*

*XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do caput do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo. (...)*

Somente posteriormente, através da Lei nº 13.816, de 21/12/2017, com vigência a partir de 22/12/2017 até 31/12/2021 (Lei nº 14.415, de 30/12/2021), foi alterado o § 6º, conforme redação transcrita:

*§ 6º Nos casos do inciso XI do caput deste artigo, o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.*

Da interpretação dos dispositivos reproduzidos, constata-se que a base de cálculo do ICMS-DIFAL é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrarem a base de cálculo, sendo o valor do imposto a pagar, resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal, que pode ser traduzido na fórmula a seguir:

1. ICMS-DIFAL é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna ao consumidor final, estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou a mercadoria, e a alíquota interestadual;
2. Valor da operação é o valor das mercadorias ou serviços, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros;
3. ICMS origem é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;
4. ALQ interna é a alíquota interna estabelecida na unidade federada de destino para as operações com o bem e a mercadoria ao consumidor final;
5. ALQ interestadual é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação.

Lembro que a regra geral do ICMS é a de que o seu valor integra a sua base de cálculo, ou seja, o imposto é calculado “por dentro”, conforme previsto no § 1º, do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96.

O cálculo do ICMS-DIFAL, em observância ao § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, alterado pela já citada Lei nº 13.816/2017, repito, somente se aplica para os fatos geradores a partir de 22/12/2017, consoante entendimento já pacificado neste CONSEF.

Ou seja, para os fatos geradores ocorridos até 21/12/2017, o cálculo do ICMS-DIFAL, será efetuado conforme a seguinte fórmula matemática:

No caso em análise, fatos ocorridos em 2017, anteriores a dezembro, portanto, somente se aplica a regra prevista antes da vigência do § 6º do art. 17 da Lei nº 7.014/96, conforme os cálculos efetuados de ofício pela fórmula acima exposta.

#### **Infração 02 - 06.01.01**

Nota Fiscal Eletrônica				Base de Cálculo ICMS-DIFAL	Alíquota			ICMS-DIFAL		
Nº	Data Emissão	UF	Valor		Interest.	Interna	Diferença	Calculado	Recolhido	Devido
002.036	14/07/2017	PE	369,08	369,08	8,80	18,00	9,20	33,96	0,00	33,96
042.115	14/07/2017	PE	1.572,62	1.572,62	8,80	18,00	9,20	144,68	0,00	144,68
Total									178,64	

#### **Infração 03 - 06.02.01**

Nota Fiscal Eletrônica				Base de Cálculo ICMS-DIFAL			Alíquota				
Nº	Data Emissão	UF	Valor		Interest.	Nº	Data Emissão	UF	Valor	Devido	
041.877	22/05/2017	PE	340,00	340,00	12,00	18,00	6,00	20,40	0,00	20,40	
001.148	20/06/2017	PE	2.600,00	2.600,00	12,00	18,00	6,00	156,00	0,00	156,00	
001.148	20/06/2017	PE	600,00	600,00	12,00	18,00	6,00	36,00	0,00	36,00	
000.630	07/07/2017	SP	1.300,32	1.300,32	7,00	18,00	11,00	143,04	0,00	143,04	
000.630	07/07/2017	SP	1.300,00	1.300,00	7,00	18,00	11,00	143,00	0,00	143,00	
										Total	498,44

Dessa forma as infrações 02 e 03 são parcialmente subsistentes conforme demonstrativos:

Infração 02 - 06.01.01		Infração 03 - 06.02.01	
Ocorrência	Valor Histórico	Ocorrência	Valor Histórico
junho-17	178,64	maio-17	20,40
Total	178,64	junho-17	192,00
		julho-17	286,04
		Total	498,44

Destarte, tenho as infrações 02 e 03 parcialmente subsistentes e a 04 como subsistente.

Em relação ao pedido para que as intimações sejam entregues ao seu advogado, lembro que nada obsta o deferimento do pleito, no entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade dos atos processuais, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

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

Não foi interposto recurso de ofício, certamente por escapar ao valor de alçada (art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99).

Regularmente intimado o Sujeito Passivo ofereceu Recurso Voluntário (fls. 359 a 368), em cujas razões teceu os argumentos a seguir sumarizados:

- A) Considerações sobre a tempestividade do recurso, competência para sua apreciação, notificações e intimações (*“pleiteia e requer a empresa Recorrente que as intimações e publicações doravante efetuadas no presente feito, para fins dos artigos 269, 272, § 2º e 274, todos do Código de Processo Civil Brasileiro, conste obrigatoriamente o nome do subscritor do presente recurso voluntário”*), atribuição de efeito suspensivo, resumo do acórdão recorrido;
- B) Que a Recorrente apontara erro na apuração do Auto de Infração, por indicação de *“alíquota diversa daquela contida na legislação para vários itens, fato que prejudicou a parte recorrente”*, e que as indicações dos demonstrativos conforme urdidas pelo Autuante culminaram pela preterição de seu direito à ampla defesa e ao contraditório;
- C) Que *“o Decreto nº 70.235/72, em seu art. 9º, preleciona que a exigência do crédito tributário somente se dará por meio do auto de infração que deverá, necessariamente, estar instruído por todos os elementos indispensáveis a comprovação do ilícito”*, e que a omissão de informações nas planilhas do Auto de Infração acarretou enormes prejuízos ao recorrente, com espeque em entendimentos jurisprudenciais de órgãos do Poder Judiciário (transcreve ementa de um julgado do TRF da 5ª Região);
- D) Que no curso da fase instrutória administrativa *“observa-se que ao fisco foi oportunizada a possibilidade de manifestação acerca dos fatos trazidos na defesa administrativa, onde o preposto fiscal trouxe aos autos sua manifestação e considerações acerca da defesa apresentada, porém não foi concedida possibilidade de manifestação ao contribuinte, ora recorrente”*, o que seria atentatório ao devido processo legal, nos termos do art. 5º, inciso LIV, da CF/88, tornando o procedimento *“nulo de pleno iure, pois, encontra-se eivado de vício de nulidade absoluta”*, razão pela qual pleiteia *“declaração de nulidade do Acórdão JF nº 0015-02/23-VD e de todos os atos praticados após a apresentação da RÉPLICA pelo preposto fiscal, com a reabertura de prazo para o recorrente se manifestar expressamente sobre os as considerações e manifestações apresentados pelo agente autuante”*;

Conclui reconhecimento de tempestividade e atribuição de efeito suspensivo ao recurso voluntário; intimações e publicações em nome do advogado que aponta; reforma do acórdão recorrido para que o Auto de Infração seja julgado insubsistente, ou, para que seja decretada a anulação dos atos processuais, ou para que “*em caso de diligência saneadora, seja reaberto o prazo de defesa, tudo em respeito aos princípios Constitucionais do contraditório e da Ampla Defesa contido no art. 5º, inc. XXIII da CF/88*”.

Recebidos os autos, estes foram a mim distribuídos e, por considerá-los instruídos, solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse sua inclusão em pauta, motivo pelo qual os trago a esta assentada.

É o relatório.

## VOTO

Conheço do recurso, pois nele enxergo o pressuposto do cabimento (art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99 - aprovado por meio do Decreto nº 7.629, de 04/07/1999), e da tempestividade (art. 171 do RPAF/99). O efeito suspensivo do recurso (art. 151, inciso III do CTN) decorre automaticamente do cumprimento desses requisitos, não havendo o que deliberar sobre o tema.

Destaco que as razões recursais não trazem questões quanto ao mérito do lançamento enquanto ato administrativo (motivo ou objeto), restringindo suas asserções a respeito da formalização da ação fiscal (críticas aos demonstrativos do Auto de Infração) e em relação à forma do Processo Administrativo Fiscal.

Em um rigor processual (incomum no âmbito administrativo, e em desuso mesmo na esfera judicial diante do princípio da primazia da decisão de mérito - art. 4º do CPC/15) haver-se-ia de questionar a concludência do pleito recursal pelo juízo de “insubsistência do Auto de Infração”, se nenhuma questão meritória foi ventilada.

Passa-se ao exame das questões ventiladas:

### INTIMAÇÕES EM NOME DO ADVOGADO. PARCIAL DEFERIMENTO

Constato que o requerimento de intimações em nome do advogado que subscreveu o Recurso Voluntário foi, como costuma ser, regular e parcialmente atendido pela Secretaria do CONSEF, em conformidade com o disposto nos arts. 108 e 109 do RPAF/99.

É que a intimação da pauta via Diário Oficial eletrônico indicou, como de costume neste CONSEF e em atenção ao requerimento expresso (e mesmo que esse não haja sido formulado), o nome de um dos subscritores do Recurso Voluntário, não havendo previsão regulamentar neste caso para intimações pela via postal:

**DIÁRIO OFICIAL**  
República Federativa do Brasil - Estado da Bahia

SALVADOR, SÁBADO, 25 DE MAIO DE 2024 - ANO CVIII - Nº 23.918

**EXECUTIVO 51**

## SECRETARIA DA FAZENDA

### Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF

CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL - CONSEF  
EDITAL(IS) DE CONVOCAÇÃO  
(SESSÃO VIRTUAL)

O Presidente do Conselho de Fazenda Estadual, com base no art.51, do F  
aprovado pelo Decreto n. 7.592/99 convoca os Senhores Conselheiros e

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL através de VIDEOCONFERÊNCIA - Data: 05/06/2024  
às 14:00

RELATOR(A): HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA

Auto de Infração - 2815210003200 - Recurso Voluntário: Autuado(a) IVAM COSTA - Autuante(s)  
- AUGUSTO CESAR CAMPOS DOS SANTOS - Advogado(s): JEANDRO RIBEIRO DE ASSIS



Ou seja, a oportunidade de participação contraditória desenvolveu-se satisfatoriamente, e de modo regular, sempre lembrando que a intimação das partes, no curso do processo administrativo fiscal, segue rito próprio em legislação especial, sendo o Código de Processo Civil de aplicação subsidiária (art. 180 do RPAF/99).

Portanto, não há nulidades a acolher sobre esse tema, e não há óbice ao atendimento do requerimento para que intimações contenham o nome do advogado subscritor da peça recursal, contanto que sejam realizadas em conformidade com a legislação procedimental de regência.

#### DILIGÊNCIA FISCAL. INDEFERIMENTO

A Recorrente não formulou expresso requerimento de diligência, mas postulou que “*em caso de diligência saneadora, seja reaberto o prazo de defesa*”.

É entendimento remansoso deste CONSEF que, com espeque nos arts. 7º, § 2º; 123, § 3º e 147 e do RPAF/99, o exame do pleito de diligência fiscal implica o exame de evidências de erros ou da complexidade da matéria em questão, preferencialmente apontados pelo Interessado.

Assim como o órgão julgador *a quo*, constato os demonstrativos que suportam as infrações foram elaborados pelo autuante de forma clara e didática, contendo todos os dados e elementos necessários para o entendimento das acusações, anexados aos autos na forma impressa, fls. 19 a 198 e gravado em arquivos eletrônicos no CD, fl. 18, atendendo ao que preconiza o art. 8º, § 3º do RPAF/99.

Por outro lado, não vejo nas razões recursais (nem mesmo nas defensivas) apontamentos que infirmem a clareza dos demonstrativos, que efetivamente se encontram presentes nos autos.

Ante o exposto, comungo do entendimento esposado em primeiro grau, e sou pelo indeferimento do requerimento de diligência fiscal, com fundamento no art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99.

#### PRETERIÇÃO AO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO DA RECORRENTE. DEMONSTRATIVOS INSATISFATÓRIOS. INOCORRÊNCIA

Grande parte das razões recursais se dedica, ao que parece, aos demonstrativos da Infração 01 (nada tratando sobre o mérito ou sobre a formalização do Auto de Infração em relação às Infrações 02, 03 ou 04), já que trata de criticar a indicação das alíquotas que teriam sido aplicadas de modo diverso.

Em primeiro grau de cognição administrativa, foi exposto de forma exauriente que os demonstrativos presentes nos autos atendem aos requisitos da legislação (mormente ao que preconiza o art. 24 da Lei nº 7.014/96, ao art. 249 do RICMS-BA/12 e ao art. 39 do RPAF/99. Os demonstrativos concorrem para a clareza na constituição do crédito tributário, bem como para a exposição da liquidez do valor e da incursão em infração da legislação, com imposição de penalidade.

A Recorrente parece olvidar que o lançamento decorreu de ação fiscal suficientemente evidenciada nas intimações fiscais de fls. 8 a 18; também passa ao largo da intimação para tomar ciência do Auto de Infração e todos os demonstrativos, que embasaram a autuação, com CD-R de arquivos salvos (fls. 200 e 201).

No demonstrativo de fl. 20 a 102 encontra-se apontado a cada período de apuração, mercadoria por mercadoria, qual teria sido a carga tributária informada pelo comerciante e a carga tributária que a Fiscalização entende correta. Item a item, vê-se a composição do valor total do lançamento (em relação à Infração 01), que redundou no montante de R\$ 54.023,26, coincidente com o valor à fl. 02 de totalização da infração.

O mesmo se passa, importante dizer, com relação aos demais demonstrativos.

O fato é que dos autos se extraem elementos mais do que satisfatórios para que a Interessada pudesse oferecer sua impugnação específica a cada item do lançamento, produto a produto,

período a período de apuração, com a aplicação da carga tributária que julgasse e demonstrasse aplicável.

Nesse passo, mais uma vez comungo com o entendimento do órgão julgador *a quo*: a negativa genérica dos fatos e a adução de ausência de elementos para a defesa (que, constato, encontram-se presentes nos autos, havendo prova de sua disponibilização ao defendente) não pode concorrer, à luz do disposto nos arts. 141, 142 e 143 do RPAF/99, no acolhimento da tese de preterição do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Pelo exposto, sou pela rejeição da questão preliminar.

DESRESPEITO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL. INOCORRÊNCIA, DIANTE DA OBSERVÂNCIA DO RITO PROCEDIMENTAL APLICÁVEL. LIMITAÇÃO DA COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO JULGADOR ESTADUAL DE APRECIAR SUPOSTA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO PROCESSUAL VIGENTE

Não resta dúvida de que sobre o contencioso administrativo aplicam-se os “postulados de justiça” tais como o do devido processo legal (substantivo e procedimental), a iluminar toda a atividade da Administração Pública em um Estado Democrático de Direito. Não resta dúvida de que o devido processo legal deve ser observado pelo contencioso administrativo.

Nada obstante, o processo legal devido não pode ser aquele “eleito” por uma das partes em contenda. Tampouco haveria observância de um processo legal “devido” se, ao talante do aplicador, sem maiores incursões em outros princípios - tais como o da legalidade -, pudesse escolher qual rito a aplicar.

No Brasil, o “devido processo legal”, em matéria de contencioso administrativo tributário, é ainda havido como tema de competência concorrente, por força do que dispõe o art. 24, incisos I e XI da CF/88.

A ordem constitucional de 1988 recepcionou, portanto, as disposições da Lei Baiana nº 3.956, de 11/12/1981, que para além de delegar ao regulamento dispor “*sobre o lançamento e o processo de discussão do valor lançado, obedecidas as disposições do Título VIII desta Lei, e disciplinará a forma, condições, local e prazos de pagamento*” (art. 97), contempla as linhas gerais do processo administrativo de constituição do crédito tributário e de sua discussão contraditória (arts. 122 a 162), com destaque para os limites da competência dos órgãos administrativos de julgamento (art. 125): “*Não se incluem na competência dos órgãos julgadores: I - a declaração de inconstitucionalidade; II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida. III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior*”.

Aquela competência regulamentar foi exercida pelo Poder Executivo, ao aprovar o “Regulamento do Processo Administrativo Fiscal” (RPAF), fazendo publicar o Decreto nº 7.629/99. Compulsando esse diploma normativo, constato que a fase contenciosa do procedimento se inicia com a Defesa (art. 121, inciso I do RPAF/99), ao cargo do interessado; a qual deve ser respondida pelo agente atuante por meio de Informação Fiscal (art. 126 do RPAF/99).

O RPAF/99 não contempla “réplica”, mas comanda que a toda juntada de “novos documentos” ou outros “elementos probatórios” enseja a abertura de vista ao polo oposto (ou “conforme o caso” - parágrafo único do art. 137 do RPAF/99 (símile do art. 437, § 1º do CPC/15)).

Examino o teor da Informação Fiscal de fls. 329 e 332. Ali, vejo apenas o reforço argumentativo do lançamento tributário (por exemplo, com a transcrição de disposições da legislação, art. 249 do RICMS-BA/12, a indicação dos blocos e registros da EFD prestada pelo contribuinte) dos quais foram extraídas as informações que embasaram o Auto de Infração. Não vejo, ali, elementos novos, ou documentos novos.

Com a devida licença (e ressalvas pessoais, doutrinárias, desta relatoria em relação ao direito de o sujeito passivo falar por último no PAF), não vejo como entender, nos estritos lindes da competência do CONSEF, como inobservado o devido processo legal, seja o substantivo, seja o procedimental. A Recorrente dispôs, ao que tudo indica nos autos, de ampla possibilidade de



tomar conhecimento das imputações e dos elementos sobre os quais elas se lastreiam, e deteve tempo e oportunidade suficiente, sem prejuízo de uma duração razoável do processo, para impugnar e oferecer elementos contrários.

Ante o exposto, também rejeito essa pretensão recursal, de modo que concluo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

É o voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281521.0003/20-0**, lavrado contra **IVAM COSTA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 54.700,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$ 12.398,59**, prevista no inciso II, “d” do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 5 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS