

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 269130.0033/19-5
<b>RECORRENTE</b>	- MAURO FERREIRA BORGES & MARCOS DUARTE DO NASCIMENTO LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 2ª JJF n° 0100-02/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT SUL / INFRAZ OESTE
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 13/01/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF N° 0533-12/24-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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto em razão do Acórdão 2ª JJF N° 0100-02/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 30/09/2019, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$ R\$ 368.980,53, acrescido das multas de 60%, imputando ao autuado o cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS:

**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.*

**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 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 30/05/2023 e decidiu pela Procedência, por unânime do Auto de Infração n° 269130.0033/19-5. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

## 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 armazém.*

*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 oportunamente, 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.*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” e art. 171 do RPAF (Decreto nº 7.629/1999 Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, mediante no qual aduz ação fiscal não merece prosperar, na medida que deixa de observar o devido processo legal: **i)** Seja porque o procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo (artigo 28, incisos I, II e VII do RPAF/BA); **ii)** Seja porque o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30 de dezembro de 2020. Portanto com prazo superior a 90 dias (artigo 28, parágrafo § 1º do RPAF/BA); **iii)** Seja porque não foram adotadas as medidas cabíveis no sentido de que fossem fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa (artigo 24 do RPAF/BA) e requer a nulidade da ação fiscal.

Continua o recurso transcrevendo o art. 2º do RPAF, e afirma que o mesmo tem o objetivo de assegurar aos contribuintes um tratamento justo e igualitário diante do contencioso fiscal. Também evoca os direitos e garantias fundamentais assegurados pela Carta Magna. Reforça a argumentação citando art. 112 do CTN.

Aduz ainda que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, 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.

E continua afirmando que a função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade.

Defende que no procedimento de fiscalização a falta de termo de início válido vicia o procedimento, pois implica violação de um direito do contribuinte, configurando, assim, prejuízo jurídico para sujeito passivo. E reforça que, para ser lavrado Auto de Infração com exigência de tributo é necessário que o sujeito passivo se encontre sob ação fiscal. E fundamenta que a legislação enumera os atos que dão início ao procedimento administrativo. 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.

Relata que ação fiscal não merece prosperar, porque o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30 de dezembro de 2020. Portanto com prazo superior a 90 dias, contrariando o previsto no artigo 28, parágrafo § 1º do RPAF/BA e transcreve a ementa do Acordão JJF Nº 0026-04-20.

E conclui defendendo que a ação fiscal não pode prosperar, por não terem sido observados os prazos processuais para a interposição de defesa, conforme art. 24 do RPAF/BA e fundamenta com a ementa do julgamento do Acordão da 5ª JJF nº 0147-05/19.

Registrada o impedimento do conselheiro Antonio Dijalma Lemos Barreto.

É o relatório.

## VOTO

O Acórdão 2ª JJF Nº 0100-02/23-VD, julgou Procedente o Auto de Infração nº 269130.0033/19-5, que exige ICMS, no valor histórico de R\$ 368.980,53, acrescido das multas de 60%.

O recorrente apresenta preliminares de nulidade do auto de infração, sob o argumento de que não foi observado o devido processo legal pelas seguintes razões: **i)** procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo (artigo 28, incisos I, II e VII do RPAF/BA); **ii)** procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30 de dezembro de 2020. Portanto com prazo superior a 90 dias (artigo 28, § 1º do RPAF/BA); **iii)** Seja porque não foram adotadas as medidas cabíveis no sentido de que fossem fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa (artigo 24 do RPAF/BA) e requer a nulidade da ação fiscal.

Não assiste razão ao Recorrente, veja-se:

No que toca a intimação do sujeito passivo, em relação ao procedimento de fiscalização (artigo 28, incisos I, II e VII do RPAF/BA), nos autos resta claro que houve sim a devida intimação, como consta 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).

Não é demais relembrar 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.

Assim, de acordo com a Lei nº 3.956/81 – COTEB no art. 127-D, acrescentado pela Lei nº 13.199/2014, com efeitos a partir de 29/11/2014, no seu parágrafo único diz:

*"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;*

Ademais, o art. 26 do RPAF/99 também determina:

*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.*

Então, de acordo com as normas legais acima, e das provas dos autos é certo que houve o cumprimento de todos os requisitos formais para lavratura do Auto de Infração, bem como quanto a formalização do início e da conclusão da fiscalização foram observados pela autuante.

De igual forma, não assiste razão ao Recorrente quanto o argumento de que o procedimento teve prazo superior a 90 dias (artigo 28, § 1º do RPAF/BA), pois este CONSEF tem o entendimento de que a Ordem de Serviço é apenas um documento interno da administração tributária, e que a falta de prorrogação em nada atrapalha na constituição do crédito tributário.

Além disso, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa do Recorrente, porque a ausência de comunicação da prorrogação da ação fiscal, sem a comunicação necessária ao sujeito passivo, não trouxe prejuízo ao pleno exercício de defesa e contraditório.

Por fim, também não procede o argumento de que não foram adotadas as medidas cabíveis no sentido de que fossem fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa, da leitura do artigo 24 do RPAF/BA, tem-se:

*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.*

Nos autos, observo que foram obedecidos os prazos fixados no RPAF/99, tanto o prazo para interposição da defesa, como as informações prestadas pela Fiscalização, que por sua vez foi oportunizada vista ao contribuinte para pronunciamento.

Dito isto, afasto a preliminar de nulidade.

Acrescento que para estas infrações o recurso não adentrou no mérito, arguindo apenas a nulidade já abordada acima.

Assim, como não foram produzidas provas pelo recorrente, que pudessem elidir as infrações, aplico o que dispõe os artigos 142 e 143 do RPAF/99:

*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.*

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## 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 o Auto de Infração nº 269130.0033/19-5, lavrado contra MAURO FERREIRA BORGES & MARCOS DUARTE DO NASCIMENTO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 368.980,53, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, reduzida retroativamente em obediência à Lei nº 13.461/2015 c/c art. 106, II, “c” da Lei nº 5.172/66 para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2013, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS