

A. I. Nº - 206887.0023/12-8  
AUTUADO - JURANDI REBOUÇAS DE ALMEIDA  
AUTUANTE - JOELSON ROCHA SANTANA  
ORIGEM - DAT NORTE /INFAZ ITABERABA  
PUBLICAÇÃO INTERNET – 14/06/2024

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0073-01/24-VD**

**EMENTA: ICMS.** 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Infração reconhecida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que o autuado incorreu na irregularidade apontada neste item do lançamento de ofício. Alegação defensiva de que o autuante não considerou os pagamentos realizados não procede, haja vista que os valores pagos constam na planilha. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS NA ESCRITA FISCAL. MULTA. Resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, após sanados os diversos equívocos existentes no levantamento fiscal original, trouxe o valor do débito efetivamente apurado neste item da autuação. Aplicação do art. 106, inciso II, alínea c, do Código Tributário Nacional - CTN, referente à retroatividade benigna, em face à penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente procedente. 4. CONTA CAIXA. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Saldo credor da conta Caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e não contabilizadas. O inciso I do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 autoriza a presunção de que os valores dos recursos de origem desconhecida são oriundos de vendas de mercadorias anteriormente realizadas e não contabilizadas. Corrigidos em diligências erros do levantamento. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 07/05/2013, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 134.993,50, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

**Infração 01 - 03.01.01** - Recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de

janeiro a abril, junho a setembro, novembro e dezembro de 2009, janeiro a março, maio, junho, setembro e novembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 10.392,51, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02 - 07.15.01** - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes outras unidades da Federação destinadas para fins de comercialização, nos meses de janeiro, abril, maio, setembro novembro e dezembro de 2009, janeiro a abril, junho, julho e dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 11.618,53, acrescido da multa de 60%;

**Infração 03 - 16.01.01** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos exercícios de 2009 e 2010, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 90.958,14, correspondente ao percentual de 10% sobre o valor comercial das mercadorias;

**Infração 04 - 05.03.02** - Falta de recolhimento do ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de maio e julho de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 22.024,32, acrescido da multa de 100%.

O autuado apresentou Defesa (fls. 52 a 56) reproduzindo, inicialmente, lição de Caio Tácito sobre abuso do poder administrativo no Brasil.

Aduz que em conformidade com ensinamento do referido mestre, o administrador público deve gozar de ampla área de competência para que possa agir com a esperada desenvoltura, observando, sempre, o patrulhamento das fronteiras da legalidade, de modo a vedar as excursões abusivas e manter o poder discricionário (dentre outras conceituações, um poder amplo, em virtude do qual a autoridade pode determinar medidas não estabelecidas a fim de solucionar questões de interesse público), não podendo ser confundido com poder arbitrário, que se estende o poder despótico, extravasa a esfera da lei e não se enquadra na soma das atribuições, que se mostrem próprias e inerentes à autoridade.

Diz que a fiscalização, “como ato administrativo”, apresenta dois aspectos práticos: o mérito e a legalidade, cabendo ao primeiro a análise da oportunidade e conveniência, que é a zona livre onde devem pairar as medidas administrativas, que tem por limite, justamente, o segundo, que pressupõe o limite da lei e, principalmente, critérios mínimos de razoabilidade e bom senso, que não se pode prescindir, “... sob pena de justificável e feroz reação do contribuinte (aqui convertido de fiscalizado em vítima), na medida em que o terrorismo fiscalizatório insano confunda meios indiciários com meios incendiários (não se trata apenas de mera semântica)”

Frisa que tais considerações preliminares cabem à perfeição ao analisar a postura e os métodos utilizados pelo Auditor Fiscal durante o processo fiscalizatório por ele perpetrado.

Registra que se trata de pessoa jurídica atuando no “Comércio Varejista de Gêneros Alimentícios”, conforme inscrição junto ao CAD-ICMS/BA.

Reporta-se sobre a infração 01, consignando que acata a imputação como procedente.

Quanto à infração 02, salienta que o autuante acusa a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, contudo, deixou de observar os DAEs pagos com suas respectivas notas fiscais que foram entregues, como parte da documentação solicitada através da intimação fiscal, haja vista que, a não observância dos respectivos comprovantes e suas notas fiscais, conforme cópias anexadas e numeradas de fls. 01 a 71.

No que tange à infração 03, argui, preliminarmente, cerceamento do direito de defesa, alegando que o autuante ao proceder a lavratura do Auto de Infração não lhe entregou cópia das Notas Fiscais com seus respectivos comprovantes de entrega da mercadoria no seu estabelecimento. Acrescenta que tudo isso em decorrência da lógica do previsto no Decreto nº 70.235/72, que exige que a ação fiscal esteja devidamente instruída com as provas e elementos para comprovar o suposto ilícito.

Afirma que não pode prosperar a exigência fiscal, pois fundamentada exclusivamente em documentos que lhe são estranhos.

Relativamente à infração 04, alega que se torna viciosa, haja vista que imputada em decorrência das informações obtidas do SINTEGRA, originando a infração 03 e, consequentemente, o saldo credor de caixa apontado neste item da autuação.

Sustenta que não poderia, assim, o autuante abusar da discricionariedade e simplesmente exigir algo que a lei, em sentido restrito, expressamente não estabeleça, ensejando uma instabilidade nas relações jurídicas, distorcendo o sentido da expressão “discricionariedade” para se apegar, na sua atividade de administrador, em outra de sentido radicalmente diverso, a “arbitrariedade”.

Prosseguindo, reporta-se sobre os princípios constitucionais e legais que norteiam o procedimento fiscalizatório. Invoca e reproduz o art. 5º, LVI, da Constituição Federal, para falar da inadmissibilidade de provas ilícitas.

Aduz que a autoridade administrativa também é reservado o direito de utilizar todos os métodos necessários para suportar a denúncia, entretanto, o método utilizado deverá estar dentro dos limites da lei, assegurando, desta forma, o princípio da legalidade. Acrescenta que o fato que der origem à exigência tributária deve estar devidamente comprovado por meio de provas idôneas.

Assevera que o autuante ao desrespeitar essa vedação expressa fixada pela Constituição Federal, termina por agir sem a respectiva competência fixada pelo legislador e por isso em claro abuso de poder, conforme lição de Caio Tácito que reproduz. Transcreve, ainda, posição de Bilac Pinto, quando Ministro STF.

Afirma que é totalmente ilegal a conduta do autuante ao constituir o lançamento fiscal, pois baseado em elementos que escolheu ao seu talante e que não espelham a realidade das operações da empresa.

Diz que todo esse procedimento ao arreio da lei não merece guarida, porque é manifestamente nula a ação fiscal, uma vez que não adota os métodos normais de fiscalização e impossibilita a sua plena defesa, além de não se poder assegurar com certeza o cometimento de qualquer infração à legislação tributária, conforme tem sido o posicionamento de órgãos administrativos, inclusive deste CONSEF.

Menciona que o princípio do contraditório contém o enunciado de que todos os atos e termos processuais, ou de natureza procedural, devem primar pela ciência bilateral das partes, e pela possibilidade de tais atos serem contrariados com alegações e provas, conforme ensina Rui Portanova. Reproduz, ainda, posicionamento doutrinário de Vicente Greco Filho, Ovídio A. Baptista da Silva, Maria Sylvia Zanella Di Pietro, sobre a ampla defesa e o contraditório.

Assinala que o cerceamento de defesa se dá quando ocorre uma limitação na produção de provas de uma das partes no processo, que acaba por prejudicar a parte em relação ao seu objetivo processual. Acrescenta que qualquer obstáculo que impeça uma das partes de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem, por violar o princípio do devido processo legal. Reporta-se sobre a posição de José Afonso da Silva, sobre a matéria.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência das infrações 02,03 e 04, e a procedência da infração 01.

O autuante prestou Informação Fiscal (fl. 130) registrando, inicialmente, que em cumprimento a Ordem de Serviço nº 502400/13, intimou o contribuinte em 01/04/13, fl. 07, e que dentro do prazo estabelecido os livros e documentos fiscais foram entregues.

Refere-se à infração 01, consignando que o autuado acatou como procedente este item da autuação.

Com relação à infração 02, salienta que o autuado alega que não observou os pagamentos

efetuados, conforme os DAEs, contudo, afirma que não procede tal alegação, pois foram considerados todos os valores pagos na planilha demonstrativa da antecipação parcial, fl. 09, receitas 2175 e 1145, fl. 38.

Quanto à infração 03, contesta a arguição defensiva de nulidade por cerceamento do direito de defesa, por não ter sido entregues cópias das notas fiscais e comprovantes de entregas, afirmado que o contribuinte tomou ciência e lhe foi entregue mediante recibo todos demonstrativos e relações SINTEGRA onde constam nº das Notas Fiscais, Valor contábil, ICMS destacado, CNPJ dos fornecedores, CFOPs e suas respectivas chaves de acesso no caso das notas fiscais eletrônicas. Salienta que em relação à exigência dos comprovantes de entrega de mercadorias, seria o mesmo que fizesse essa mesma exigência para validar os créditos utilizados na sua conta corrente.

No que concerne à infração 04, observa que o autuado alega que o “estouro de caixa” está vinculado à infração 03, decorrendo das informações do SINTEGRA, sendo um abuso discricionário da Fiscalização, o que diz discordar.

Finaliza a peça informativa mantendo integralmente o Auto de Infração.

A 1<sup>a</sup> JJF julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, nos termos do Acórdão JJF Nº. 0248-01/13 (fls.133 a 138 dos autos), tendo considerado nulas as infrações 03 e 04, por inobservância do devido processo legal, e recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, conforme manda o art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

A 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o Recurso de Ofício deu pelo seu provimento e declarou nula a decisão recorrida, devolvendo os autos para saneamento, com a correção dos erros formais existentes quanto às infrações 03 e 04 e intimação do autuado para apresentar manifestação no prazo legal, conforme o Acórdão CJF Nº. 0063-12/14 (fls.148 a 152 dos autos).

Entendeu a 2<sup>a</sup> CJF que, relativamente à infração 03, é absolutamente possível determinar de forma clara a natureza da infração e o montante do débito tributário exigido, como bem demonstrado nas planilhas de fls. 16 a 23 elaboradas pelo autuante, razão pela qual, o equívoco incorrido pela Fiscalização, pode ser corrigido através de diligência no curso da instrução processual na primeira instância administrativa.

Quanto à infração 04, entendeu a 2<sup>a</sup> CJF que o erro de cálculo na apuração do saldo credor, claramente demonstrado pelos julgadores de piso, assim como a verificação da natureza das operações de venda realizadas pelo autuado, igualmente poderiam ser verificados e retificados na fase de saneamento processual.

Em face à decisão da 2<sup>a</sup> CJF, esta JJF converteu o feito em diligência à INFRAZ de origem (fl.163), a fim de que fossem adotadas as seguintes providências pelo autuante ou outro Auditor Fiscal estranho ao feito designado:

Infração 03 – elaborasse novo “Demonstrativo de Débito” corrigindo a Data de Ocorrência indicando-a por mês (final de cada mês) e não no final de cada exercício, conforme originalmente apontado no Auto de Infração;

Infração 04 – efetuasse revisão fiscal do lançamento, corrigindo os equívocos existentes, conforme apontados no Acórdão JJF Nº. 0248-01/13, precisamente à fl. 137 dos autos, assim como outros que porventura fossem identificados no trabalho revisional, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos.

O autuante consignou à fl. 166 dos autos que, em cumprimento a diligência, anexou cópias dos demonstrativos de débitos mensais para a infração 03, assim como do demonstrativo de débito com a correção dos equívocos existentes e apontados no Acórdão JJF Nº. 0248-01/13, referente à infração 04.

O autuado cientificado do resultado da diligência, inclusive dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante (fl.176) não se manifestou.

A 1<sup>a</sup> JJF julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, nos termos do Acórdão JJF Nº. 0135-01/15 (fls. 181 a 187 dos autos) tendo considerado novamente nula a infração 03 e, parcialmente procedente a infração 04, e recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, conforme manda o art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

A 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o Recurso de Ofício deu pelo seu provimento e declarou nula a decisão recorrida, devolvendo os autos para saneamento, com a correção dos erros formais existentes quanto à infração 03, conforme o Acórdão CJF Nº. 0368-12/15 (fls. 197 a 200 dos autos).

Entendeu a 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, no tocante à infração 03, que os vícios porventura existentes eram passíveis de correções, tendo determinado o retorno do PAF à primeira instância para saneamento, inclusive quanto à entrega ao contribuinte de cópia das notas fiscais apuradas no SINTEGRA e relação das notas fiscais eletrônicas com as respectivas chaves de acesso, conforme alegado na peça de Defesa, por inexistir no relatório as aludidas chaves de acesso, como afirmado pelo autuante na Informação Fiscal, de forma a permitir o pleno exercício do direito de defesa.

Entendeu, ainda, a 2<sup>a</sup> CJF, quanto à 04, que diante das considerações acima e por ser o saldo credor de Caixa decorrente das operações de compras relativas à infração 03, ficou prejudicada a análise do Recurso de Ofício.

A 1<sup>a</sup> JJF, em face à decisão da 2<sup>a</sup> CJF, converteu o feito em diligência à INFRAZ de origem (fl.210 dos autos), a fim de que fossem adotadas as providências pelo autuante ou outro Auditor Fiscal designado, conforme literalmente reproduzido abaixo:

### ***INFRAÇÃO 03***

#### ***1. Intime o autuado no seguinte sentido:***

- para recebimento de cópia das notas fiscais arroladas na autuação apuradas no SINTEGRA e da relação das notas fiscais eletrônicas com as respectivas chaves de acesso;***
- para recebimento de novos demonstrativos contendo as totalizações e, quando for o caso, a assinatura do diligenciador, já que alguns demonstrativos elaborados pelo autuante de fls. 167 a 171, no cumprimento da diligência de fl. 163 solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, não contêm a totalização e a assinatura do preposto fiscal. Também deve ser entregue ao autuado cópia deste termo de diligência.***

***A entrega ao autuado dos elementos acima aduzidos deverá ser feita mediante recibo específico.***

***Vale salientar que, na intimação, deverá ser informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, conforme previsto no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF - aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 com a nova redação dada pelo Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, efeitos a partir de 01/01/15.***

***2. Após o atendimento das solicitações acima referidas, caso o autuado se manifeste dentro do prazo concedido, deverá ser dada ciência ao diligenciador para que analise e se pronuncie sobre as razões porventura aduzidas pelo autuado, inclusive revisando o levantamento atinente a esta infração 03, elaborando novos demonstrativos, se for o caso.***

***3. Se do resultado da revisão da infração 3, conforme consignado no item 2 acima, houver alteração da exigência fiscal, deverá o autuante analisar se esta alteração repercutiu na infração 4, haja vista que, conforme observado pela 2<sup>a</sup> CJF, o saldo credor de Caixa é decorrente das operações de compras relativas à infração 3, elaborando novos demonstrativos, se for o caso.***

O autuante cumprindo a diligência (fls. 214 a 216 dos autos) consignou que intimou o autuado para recebimento dos documentos arrolados na autuação conforme determinado pela JJF. Acrescentou que anexou a relação das notas fiscais e suas respectivas chaves de acesso.

Após análise e discussão em Pauta Suplementar sobre o resultado da 2ª Diligência (fls.210/211) trazido pelo autuante (fls. 214 a 216) os Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, por unanimidade, deliberaram pela conversão do feito em diligência à INFRAZ ITABERABA (fls.242/243 dos autos), a fim de que fossem adotadas as seguintes providências relativamente às INFRAÇÕES 03 e 04:

### ***INFRAÇÃO 3***

***AUTUANTE ou outro AUDITOR FISCAL designado para cumprimento da diligência:***

***1.Analise e proceda a revisão fiscal do levantamento atinente a INFRAÇÃO 3, considerando apenas as Notas Fiscais que remanesceram após o cumprimento da 2ª Diligência, elaborando, se for o caso, novos demonstrativos.***

### ***INFRAÇÃO 4***

***2.Se do resultado da revisão da INFRAÇÃO 3, na forma acima solicitada, houver alteração da exigência fiscal, deverá o DILIGENCIADOR analisar se esta alteração REPERCUTIU na INFRAÇÃO 4, pois, conforme observado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, o saldo credor de Caixa é decorrente das operações de compras relativas à INFRAÇÃO 3, elaborando novos demonstrativos, se for o caso.***

### ***3.REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA – ORGÃO COMPETENTE***

***ENTREGUE ao autuado mediante intimação:***

- cópia das Notas Fiscais arroladas na autuação apuradas no SINTEGRA;***
- cópia da relação das notas fiscais eletrônicas com as respectivas chaves de acesso – conforme determinado pela 2ª CJF;***
- cópia dos demonstrativos elaborados pelo DILIGENCIADOR resultantes da revisão fiscal das INFRAÇÕES 3 e 4, conforme solicitado nos itens 1 e 2 acima, inclusive em disco de armazenamento de dados;***
- cópia deste termo de Diligência.***

O autuante no cumprimento da diligência consignou (fl. 247 dos autos) que refez os demonstrativos referentes às infrações 03 e 04 conforme solicitado pela JJF e que anexou todos os documentos que foram entregues ao contribuinte mediante recibo (fls. 215/ 216).

Pontua que em face de o contribuinte não mais questionar o cerceamento de defesa e não tendo indicado nenhuma divergência em relação aos novos demonstrativos, assim como, também ao acesso as notas fiscais e relação com suas devidas chaves de acesso, não houve alteração das relações anteriores que serviam como base de cálculo para as infrações 03 e 04.

Diz que desse modo, após análise e revisão fiscal do levantamento fiscal atinente a infração 03, deixou de elaborar novo demonstrativo por não ter havido alteração dos valores.

Assinala que também que deixou de elaborar novo demonstrativo para a infração 04 por não ter havido alteração na relação das notas fiscais e, consequentemente, repercussão nos valores para esta infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em Pauta Suplementar sobre o resultado da 2ª Diligência (fls.210/211) trazido pelo autuante (fls. 214 a 216) deliberou pela conversão do feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), fls.251/252, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para adotar as seguintes providências relativamente às INFRAÇÕES 3 e 4:

### ***INFRAÇÃO 3***

**INTIME FORMALMENTE** o autuado no seguinte sentido:

- para recebimento de **cópia da relação das Notas Fiscais eletrônicas arroladas na autuação com as respectivas chaves de acesso;**
- para recebimento de **cópia das Notas Fiscais arroladas na autuação pelo autuante apuradas no SINTEGRA, se for o caso;**
- para recebimento dos **demonstrativos contendo as totalizações e assinatura do autuante, já que alguns demonstrativos elaborados pelo autuante de fls. 167 a 171, no cumprimento da diligência de fl. 163 solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, não continham a totalização e a assinatura do preposto fiscal.**

A entrega ao autuado dos elementos acima aduzidos deverá ser feita **MEDIANTE RECIBO ESPECÍFICO**.

*Na INTIMAÇÃO deverá ser consignado e informado ao autuado da REABERTURA DO PRAZO DE DEFESA DE 60 (sessenta) dias, a contar da ciência do recebimento da INTIMAÇÃO, na forma do art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF - aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 com a nova redação dada pelo Decreto nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, efeitos a partir de 01/01/15.*

Caso o autuado NÃO atenda a INTIMAÇÃO pessoal, deverá o diligenciador da ASTEC/CONSEF encaminhar o PAF à Inspetoria Fazendária de origem, a fim de que seja intimado o autuado nas demais formas estabelecidas no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

Esgotadas as formas de intimação, conforme o art. 108 do RPAF/BA/99, **caso o autuado se manifeste ou não no prazo concedido**, deverá o PAF retornar ao DILIGENCIADOR da ASTEC/CONSEF, a fim de que adote as seguintes providências:

1. **Verifique, analise e efetue revisão fiscal do levantamento atinente a INFRAÇÃO 3, considerando os elementos que remanesceram após o cumprimento da 2ª Diligência e cujas cópias das notas fiscais e relação de notas fiscais eletrônicas com a chave de acesso foram objeto da INTIMAÇÃO para recebimento pelo autuado, elaborando, se for o caso, novos demonstrativos.**
2. Se do resultado da revisão da INFRAÇÃO 3, houver alteração da exigência fiscal, deverá o DILIGENCIADOR analisar se esta alteração repercutiu na INFRAÇÃO 4, haja vista que, conforme observado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, o saldo credor de Caixa é decorrente das operações de compras relativas à INFRAÇÃO 3, elaborando novos demonstrativos, se for o caso.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº. 00056/2019 (fls. 255 a 257 dos autos) o ilustre diligenciador consignou que a Junta de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência a fim de que diligenciador atendesse as providências solicitadas, sendo que, esclareceu o seguinte quanto às solicitações:

- para recebimento de **cópia da relação das notas Fiscais eletrônicas arroladas na autuação com as respectivas chaves de acesso;**

Em resposta o diligenciador da ASTEC/CONSEF consignou que, tendo em vista inexistir no relatório do autuante as aludidas chaves de acesso, sugeriu que o PAF fosse encaminhado ao autuante para o atendimento da diligência solicitada.

- para recebimento de **cópia das notas fiscais arroladas na autuação pelo autuante apuradas no SINTEGRA se for o caso;**

Em resposta o diligenciador consignou que tendo em vista que inexistente nos autos cópia das notas fiscais, este item ficou prejudicado e sugeriu a mesma providência do item anterior.

- para recebimento dos demonstrativos contendo as totalizações e assinatura do autuante, já que alguns demonstrativos elaborados pelo autuante de fls. 167 a 171, no cumprimento da diligência de fl. 163 solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, não continham a totalização e a assinatura do preposto fiscal.

Em resposta também para atendimento a este item, deverá o PAF ser encaminhado ao autuante para efetuar as totalizações solicitadas e apor a sua assinatura.

Conclusivamente, sugeriu o diligenciador que o PAF fosse encaminhado à INFRAZ de origem para atendimento dos itens apontados no pedido de diligência, com a reabertura do prazo de defesa e que após o vencimento do prazo concedido e tendo o autuado se manifestado, que o PAF fosse encaminhado ao CONSEF para atendimento dos itens 1 e 2 da referida diligência.

O autuante cumprindo a diligência solicitada pela ASTEC/CONSEF se pronunciou (fl. 260 dos autos) dizendo que por não ter localizado o contribuinte, apesar das inúmeras tentativas e diligências, pois este teve suas atividades canceladas desde 2013, tendo processado a baixa em 2016, retorna o PAF para os devidos fins.

A 1<sup>a</sup> JJF, considerando que a diligência solicitada à ASTEC/CONSEF não fora concluída, retornou o PAF àquela Assessoria Técnica do CONSEF (fl. 267 dos autos), a fim de que a diligência solicitada fosse concluída.

Considerando que o diligenciador da ASTEC/CONSEF que cumprira inicialmente a diligência, no caso o ilustre Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira se aposentara, o PAF foi redistribuído para o ilustre Auditor Fiscal João Vicente Costa Neto (fl. 268-verso).

O novo diligenciador, após discorrer detalhadamente sobre os fatos ocorridos (fls. 269 a 271) apresentou em diligência solicitações ao autuante ou outro Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade fazendária competente visando esclarecimentos, sendo que as solicitações foram atendidas por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Nos termos do Parecer ASTEC N°. 041/2023 (fls. 291 a 296 dos autos) elaborado pelo diligenciador, este consignou que ao iniciar o desenvolvimento dos trabalhos, verificou a necessidade de expedir Termo de Diligência (fls. 269 a 271) ao autuante ou Auditor Fiscal estranho ao feito lotado na unidade Fazendária de origem do presente PAF, conforme solicitações reproduzidas abaixo:

• 1<sup>a</sup> **Solicitação:** Em relação a INFRAÇÃO 3, que apresente um demonstrativo dos documentos fiscais (notas fiscais de entradas não registradas na escrita fiscal) remanescente da autuação, que se possa atestar a multa, por exercício lançado, correspondente ao valor de R\$ 59.986,25 indicado pelo agente Autuante e consignado pela 1<sup>a</sup> JJF no Acordão nº 0135-01/15 às fls. 181/187 dos autos, ou seja, um demonstrativo que indique as notas fiscais de entradas remanescente do ano de 2009 e do ano de 2010, que não foram registradas na escrita fiscal do Contribuinte Autuado.

• 2<sup>a</sup> **Solicitação:** Em relação a INFRAÇÃO 4, que diz respeito ao Roteiro de Auditoria de CAIXA, seja na forma do demonstrativo original da autuação de fls. 25/28, ou seja, na forma do demonstrativo remanescente de fls. 172/174 dos autos, responda ao seguinte questionamento:

1º **Questionamento:** seja na autoria de caixa do ano de 2009, seja na auditoria de caixa de 2010, têm uma linha, com indicativo em todos os meses do levantamento fiscal, “COMPRAS NO MÊS” e, por conseguinte, o destaque na coluna de “CRÉDITO” de um valor mensal. Pergunta-se:

1) Qual a origem desses valores mensais?

2) Esses valores representam, efetivamente, o pagamento de compras no mês? Ou representa o volume de entradas de mercadorias extraído do “Livro de Entrada”, que pode ser pago no próprio mês, ou no mês subsequente, ou mesmo em outros meses?

3) *Há algum documento que possa provar que esses valores de “COMPRAS” indicado no mês foram os efetivamente pagos pela empresa autuada e, por conseguinte, saíram do caixa da empresa no mês indicado? Em sendo verdadeiro a resposta, apresente através demonstrativo, a indicação dessa prova em 01(hum) ou 2(dois) meses da autuação, de preferência nos meses que ocorreram as omissões de saídas, ou seja, no mês de maio de 2010 e julho de 2010, que se relacionam as datas de ocorrência 31/05/2010 e 31/07/2010, respectivamente.*

Pontua que a resposta foi dada por Auditor Fiscal estranho ao feito que cumpriu a diligência (fls. 274/275).

Observa que o Auditor Fiscal estranho ao feito informa que, relativamente a planilha de notas fiscais que fundamenta a cobrança de multa da infração 03, na data de ocorrência de 31/12/2010 há erro no somatório da planilha de fls. 16/22, na qual consta o valor de R\$ 597.370,77 quando o correto é o valor de R\$ 303.375,35 (R\$ 303.735,31), com isso elevando em muito a multa imposta e lançada nesta infração. Destaca que não obstante tal erro, um outro erro de procedimento na imposição da multa imposta, seja em relação a data de ocorrência de 31/12/2009, seja em relação a data de ocorrência de 31/12/2010, que eleva sobremaneira a atualização monetária da multa aplicada. Isso porque, seja em relação a data de ocorrência de 31/12/2009, seja em relação a data de ocorrência de 31/12/2010, a imputação fiscal da multa imposta, por ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, foi lançada de forma anualizada, quando o correto seria de forma mensal.

Diz o diligenciador da ASTEC/CONSEF que não obstante essas considerações, o Auditor Fiscal estranho ao feito, atendendo a solicitação contida no “item I” do Termo de Diligência, conforme acima destacado, que diz respeito - *a apresentar um demonstrativo dos documentos fiscais (notas fiscais de entradas não registradas na escrita fiscal) remanescente da autuação, que se possa atestar a multa, por exercício lançado* – trouxe aos autos 2(dois) novos demonstrativos:

- Um demonstrativo de débito da infração 03, indicando de saldo remanescente da autuação antes da Diligência e com a correção do somatório anual do ano de 2010 de R\$ 597.370,77 para o valor de R\$ 303.735,31, conforme apresenta;
- Um outro demonstrativo de débito da infração 03, indicando o saldo remanescente da autuação depois da Diligência, em que se identificou e se excluiu as notas fiscais do SINTEGRA que estavam inclusas no levantamento das notas fiscais eletrônicas, ou seja, as notas fiscais em duplicidades, reduzindo então o valor da multa lançada no exercício de 2009 de R\$ 25.359,37 para o valor de R\$ 25.114,64; assim como no exercício de 2010 de R\$ 36.235,22 para o valor de R\$ 30.424,57.

Conclusivamente, entende o diligenciador da ASTEC/CONSEF que, relativamente a infração 03, trouxe aos autos os elementos necessários ao julgamento da lide pelos membros da 1ª JJF.

Quanto à infração 04, observa o diligenciador da ASTEC/CONSEF que diz respeito a “omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através saldo credor de caixa”, com registro de ocorrência de saldo credor e, por conseguinte, omissão de saída de mercadorias tributáveis nos valores de R\$ 1.426,58 (31/05/2010) e R\$ 20.597,74 (31/07/2010) constituindo o montante de R\$ 22.024,32 de imposto lançado, para esta infração, existindo uma nova configuração de omissão de saídas levantado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme demonstrativo que apresenta.

Salienta o diligenciador da ASTEC/CONSEF que conforme se verifica do novo demonstrativo de caixa, parte integrante do CD/Mídia de fl. 289 dos autos, têm-se, agora omissões de saídas de mercadorias tributáveis apurada através saldo credor de caixa não somente em 31/05/2010 e 31/07/2010, mas nas datas de 31/12/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010 e 30/11/2010, sendo que, em 31/05/2010 e 31/07/2010, as omissões foram alteradas para os valores de R\$ 1.208,90 e R\$ 2.080,98, respectivamente.

Observa o diligenciador da ASTEC/CONSEF que se arguiu do Auditor Fiscal estranho ao feito o

seguinte: “seja na autoria de caixa do ano de 2009, seja na auditoria de caixa de 2010, têm uma linha, com indicativo em todos os meses do levantamento fiscal, “**COMPRAS NO MÊS**” e, por conseguinte, o destaque na coluna de “**CRÉDITO**” de um valor mensal. Pergunta-se:

- 1) Qual a origem desses valores mensais?
- 2) Esses valores representam, efetivamente, o pagamento de compras no mês? Ou representa o volume de entradas de mercadorias extraído do “Livro de Entrada”, que pode ser pago no próprio mês, ou no mês subsequente, ou mesmo em outros meses?

Assinala que o Auditor Fiscal estranho ao feito assim respondeu:

- 1- **Resposta:** Indicativo de compras do mês / Crédito: “Não temos como precisar a origem destes valores, pois que nos autos não constam cópias dos livros fiscais e como dito, o autuante já faleceu e o autuado, desde 2016 encerrou suas atividades”.
- 2- **Resposta:** valores de compras do Mês: “Não temos como precisar dado motivo indicado no item 1”.
- 3- **Resposta:** Valores pagos no Mês: “Não temos como precisar dado motivo indicado no item 1 adicionado ao fato que não contam nos autos, duplicatas nem qualquer livro contábil”

Diz o diligenciador da ASTEC/CONSEF que diante das respostas dadas pelo Auditor Fiscal estranho ao feito às arguições que apresentou no pedido de diligência, verifica que o levantamento fiscal não tem o condão de fundamentar a autuação, pois essas três questões há de ser respondidas, entre outras considerações, para se, então, atestar o “saldo credor de caixa”, seja o de constituição do lançamento original, seja o de constituição do lançamento, agora, em sede de Diligência Fiscal, com o agravante de se estar constituindo “saldo credor” não levantado no lançamento original, o que é vedado pelo artigo 156 do RPAF/BA.

Observa que o autuado se encontra com Inscrição Estadual baixada desde 2016, e que fora intimado para tomar ciência do conteúdo da diligência desenvolvida pelo Auditor Fiscal estranho ao feito mediante Edital, datado de 21/10/2023, e se manteve silente.

Consigna o diligenciador da ASTEC/CONSEF que o PAF deve retornar ao Julgador/Relator para sua decisão quanto ao encaminhamento dos autos, uma vez que o teor da diligência fiscal desenvolvida pelo Auditor Fiscal estranho ao feito já fora objeto de sua ciência, por Edital, que se manteve silente.

Finaliza manifestando o entendimento de ter sido conclusivo em relação às duas infrações, objeto do presente Parecer ASTEC, e com isso subsidiar o Julgador/Relator e demais membros da 1ª JJF no seu julgamento.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS, imputadas ao autuado, entre as quais este reconheceu a infração 01, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, e impugnou as infrações 02, 03 e 04.

Relativamente à infração 01, por certo que o reconhecimento pelo autuado do cometimento da conduta infracional imputada aponta o acerto da autuação, sendo, desse modo, procedente, cabendo homologação do pagamento efetuado pelo autuado.

No que tange à infração 02, verifico que o autuado alega que o autuante acusa a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, contudo deixou de observar os DAEs pagos com suas respectivas notas fiscais que foram entregues, como parte da documentação solicitada através da intimação fiscal, conforme cópias anexadas e numeradas de 01 a 71.

Noto, também, que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que não procede tal

alegação, pois foram considerados todos os valores pagos na planilha demonstrativa da antecipação parcial de fl. 09, receitas 2175 e 1145 de fl. 38.

A análise dos elementos acostados aos autos permite constatar que assiste razão ao autuante, haja vista que, efetivamente, na planilha que elaborou (fls. 09 e 38) foram considerados todos os pagamentos realizados pelo autuado, inclusive os pagamentos aduzidos na impugnação de fls. 01 a 71 - que nos autos foram renumeradas para fls. 57 a 127.

Assim sendo, este item da autuação é integralmente subsistente.

No respeitante à infração 03, apesar da precariedade do trabalho fiscal original, pelos inúmeros equívocos incorridos pela Fiscalização, o que levou esta JJF a declarar a nulidade deste item da autuação em duas oportunidades - decisões estas que não foram acolhidas pela Segunda Instância deste CONSEF que as anulou e retornou o presente processo para novo julgamento -, após as diversas diligências realizadas por solicitação desta JJF, a última diligência realizada pela ASTEC/CONSEF trouxe aos autos a luz necessária e indispensável para que fosse possível se formar um convencimento sobre a decisão da lide.

Na referida diligência cujo resultado se encontra no Parecer ASTEC/CONSEF nº. 041/2023 elaborado pelo ilustre diligenciador, consta o registro de que foi informado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que atendeu as solicitações que fizera no pedido de diligência que, relativamente a planilha de notas fiscais que fundamenta a cobrança de multa desta infração, na data de ocorrência de 31/12/2010 há erro no somatório da planilha de fls. 16/22, na qual consta o valor de R\$ 597.370,77 quando o correto é o valor de R\$ 303.375,35 (R\$ 303.735,31), com isso elevando em muito a multa imposta e lançada nesta infração. Outro erro do procedimento na imposição da multa imposta decorreu do fato de ter sido lançada de forma anualizada, ou seja, 31/12/2009 e 31/12/2010.

Esclareceu o diligenciador da ASTEC/CONSEF que não obstante essas considerações, o Auditor Fiscal estranho ao feito, atendendo a solicitação contida no “item I” do Termo de Diligência, trouxe aos autos dois novos demonstrativos, sendo um demonstrativo de débito da infração 03, indicando como saldo remanescente da autuação antes da Diligência e com a correção do somatório anual do ano de 2010 de R\$ 597.370,77 para o valor de R\$ 303.735,31 e outro demonstrativo de débito indicando o saldo remanescente da autuação depois da Diligência, em que se identificou e se excluiu as notas fiscais do SINTEGRA que estavam incluídas no levantamento das notas fiscais eletrônicas, ou seja, notas fiscais em duplicidades, reduzindo então o valor da multa lançada no exercício de 2009 de R\$ 25.359,37 para o valor de R\$ 25.114,64, assim como no exercício de 2010 de R\$ 36.235,22 para o valor de R\$ 30.424,57.

Certamente que há que ser acolhido o resultado trazido pelo ilustre diligenciador da ASTEC/CONSEF, nos termos do Parecer ASTEC N°. 041/2023, constante no demonstrativo após a diligência, haja vista que sanados os equívocos existentes no levantamento fiscal original, sendo o valor do débito efetivamente apurado neste item de R\$ 55.539,21, conforme demonstrativo trazido pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF.

Entretanto, verifico, ainda, que cabe uma retificação no tocante ao valor do débito acima referido, haja vista que a multa imposta originalmente foi de 10%, conforme previsão do inciso IX do artigo 42 da Lei nº. 7.014/96, vigente à época dos fatos, contudo, considerando que houve uma alteração do referido dispositivo legal, dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos de 11/12/15 a 21/12/17 que passou a multa de 10% para 1%, posteriormente alterada pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17, cabível a aplicação da retroatividade benigna consoante o artigo 106, inciso II, alínea c, do Código Tributário Nacional - CTN, por se tratar de uma penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, passando o valor do débito apurado pela revisão fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF de R\$ 55.539,21 para R\$ 5.553,92, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO						
Ano	Mês	Nf - Nota Eletrônica Não Registrada	NF - Sintegra Não Registrada*	Total	% Multa	A Cobrar
		A	B	C = A+B	D	E= C x D
2009	1	0,00	4.631,29	4.631,29	1,00%	46,31
2009	2	0,00	1.512,55	1.512,55	1,00%	15,12
2009	3	0,00	1.208,95	1.208,95	1,00%	12,09
2009	4	4.552,38	0,00	4.552,38	1,00%	45,52
2009	5	5.612,65	1.199,56	6.812,21	1,00%	68,12
2009	6	927,06	1.957,58	2.884,64	1,00%	28,85
2009	7	3.121,33	1.682,75	4.804,08	1,00%	48,04
2009	8	160,57	1.916,24	2.076,81	1,00%	20,77
2009	9	4.471,63	0,00	4.471,63	1,00%	44,72
2009	10	2.289,94	116.731,88	119.021,82	1,00%	1.190,22
2009	11	9.100,60	40.388,24	49.488,84	1,00%	494,89
2009	12	13.130,13	36.551,02	49.681,15	1,00%	496,81
		<b>43.366,29</b>	<b>207.780,06</b>	<b>251.146,35</b>		<b>2.511,46</b>
2010	1	7.206,19	0,00	7.206,19	1,00%	72,06
2010	2	23.049,32	0,00	23.049,32	1,00%	230,50
2010	3	59.646,47	510,40	60.156,87	1,00%	601,57
2010	4	55.326,70	0,00	55.326,70	1,00%	553,27
2010	5	40.829,47	0,00	40.829,47	1,00%	408,29
2010	6	6.046,40	0,00	6.046,40	1,00%	60,46
2010	7	50.898,13	0,00	50.898,13	1,00%	508,98
2010	8	7.257,17	0,00	7.257,17	1,00%	72,58
2010	9	5.549,23	0,00	5.549,23	1,00%	55,49
2010	10	27.628,33	0,00	27.628,33	1,00%	276,28
2010	11	10.198,05	0,00	10.198,05	1,00%	101,98
2010	12	10.099,85	0,00	10.099,85	1,00%	101,00
		<b>303.735,31</b>	<b>510,40</b>	<b>304.245,71</b>		<b>3.042,46</b>

Diante do exposto, a infração 03 é parcialmente procedente.

No que tange à infração 04 - *Falta de recolhimento do ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa-*, na última diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal o diligenciador da ASTEC/CONSEF consignou no Parecer ASTEC N°. 041/2023 que, originalmente, houve o registro de ocorrência de saldo credor e, por conseguinte, omissão de saída de mercadorias tributáveis nos valores de R\$ 1.426,58 (31/05/2010) e R\$ 20.597,74 (31/07/2010) totalizando o valor de ICMS lançado R\$ 22.024,32, para esta

infração, existindo uma nova configuração de omissão de saídas levantada pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que cumpriu a diligência solicitada pela ASTEC/CONSEF, conforme demonstrativo que apresentou.

Disse o ilustre diligenciador da ASTEC/CONSEF que, conforme se verifica do novo demonstrativo de caixa, parte integrante do CD/Mídia de fl. 289 dos autos, têm-se, agora omissões de saídas de mercadorias tributáveis apurada através saldo credor de caixa não somente em 31/05/2010 e 31/07/2010, mas, também, nas datas de ocorrências de 31/12/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010 e 30/11/2010, sendo que, em 31/05/2010 e 31/07/2010, as omissões foram alteradas para os valores de R\$ 1.208,90 e R\$ 2.080,98, respectivamente.

Manifestou o entendimento o diligenciador da ASTEC/CONSEF que, diante das respostas dadas pelo Auditor Fiscal estranho ao feito às arguições que apresentou no pedido de diligência, o levantamento fiscal não tem o condão de fundamentar a autuação, pois os quesitos apresentados há de ser respondidos, entre outras considerações, para se, então, atestar o “saldo credor de caixa”, seja o de constituição do lançamento original, seja o de constituição do lançamento, agora, em sede de Diligência Fiscal, com o agravante de se estar constituindo “saldo credor” não levantado no lançamento original, o que é vedado pelo artigo 156 do RPAF/BA.

Certamente que a revisão fiscal levada a efeito pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que cumpriu a Diligência solicitada pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF, cujo resultado apurou a existência de saldo credor de Caixa em vários períodos não apontados originalmente no Auto de Infração, no caso os períodos de 31/12/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010, 30/04/2010 e 30/11/2010, não pode ser objeto de exigência no presente lançamento, haja vista que vedado legalmente o agravamento da infração.

Contudo, no tocante aos períodos originalmente lançados no Auto de Infração, no caso 31/05/2010 e 31/07/2010, considero que devem ser exigidos os valores apurados na revisão fiscal levada a efeito pelo Auditor Fiscal estranho ao feito de R\$ 1.208,90 e R\$ 2.080,98, respectivamente, haja vista que o autuado teve a oportunidade desde o início da ação fiscal para impugnar os valores, inclusive quanto às compras realizadas. Ou seja, sem muito ou qualquer esforço poderia ter se manifestado no sentido de existência de compras a prazo e não somente a vista, o que não fez.

Por certo que o seu silêncio quanto a isso milita em seu desfavor, consoante estabelece o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, nos seus artigos abaixo reproduzidos, pois o autuado poderia comprovar facilmente, se fosse o caso, a aquisição de mercadorias com pagamento a prazo, porventura ocorrido, o que não fez.

*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. 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.*

Assim sendo, esta infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$ 3.289,88, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$ )
31/05/2010	1.208,90
31/07/2010	2.080,98
<b>TOTAL</b>	<b>3.289,88</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206887.0023/12-8, lavrado contra **JURANDI REBOUÇAS DE ALMEIDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 25.400,92**, acrescido da multa de 60% sobre R\$ 22.011,04, 100% sobre R\$ 3.289,88, previstas no art. 42, II, “d”, III, da Lei nº 7.014/96, com os devidos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 55.539,21**, prevista no art. 42, inciso IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº. 3.956/88.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2024.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR