

PROCESSO	- A. I. N° 269101.0004/24-9
RECORRENTE	- CRUZ E CERQUEIRA COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3 <sup>a</sup> JJF n° 0152-03/24-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFAZ AGRESTE
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 19/03/2025

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0044-11/25-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Contribuinte não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Afastada nulidade suscitada. Não acatado pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte consoante o art. 169, I, “b” do RPAF-BA/1999. O Auto de Infração, lavrado em 21/03/2024, exige crédito tributário no valor de R\$ 30.654,10, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento:

*Infração 01 - 002.001.003. Falta de recolhimento ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2020 a dezembro de 2021. Os demonstrativos foram colacionados às fls. 09 a 28 e CD à fl. 29, cujas cópias foram entregues ao Autuado, fl. 30 e 31.*

*Consta como complemento que “O contribuinte deu saída a mercadorias tributadas como não tributadas nas vendas efetuadas através de Notas Fiscais Eletrônicas, implicando falta de pagamento do ICMS relativo a esses lançamentos”.*

O Autuado impugna o lançamento, fl. 36 a 42. O Autuante presta informação fiscal às fls. 48 a 55.

A JJF apreciou a controvérsia e decidiu pela Procedência conforme o voto condutor:

### VOTO

*O Autuado em sede de preliminar suscita nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa por falta de clareza nos demonstrativos de apuração e falta de indicação da origem da origem das informações, aduzindo ser notório que na EFD as notas fiscais de emissão própria não contemplam as informações dos itens. Sustentou a impossibilidade de efetuar a análise do levantamento fiscal, tendo em vista que lhe fora entregue arquivos em PDF e convertidos em Excel, sem condição alguma de se aquilatar a origem dos dados.*

*Sustentou que o Autuante, não entregou os arquivos em Excel de forma a serem analisados. Ao contrário disso, limitou-se apenas a pegar os arquivos em PDF e os converteu de forma grosseira em arquivos Excel sem nenhuma condição de análise como é necessário e declarou que a forma entregue pelo Autuante, apenas converte os mesmos problemas vindos nos arquivos anteriores, e que são fruto de uma intenção de prejudicar o Contribuinte em seu direito à ampla defesa.*

*O Autuante informou que as alegações não procedem, pois o contribuinte teve acesso a todos os demonstrativos que embasaram a infração, demonstrativos esses emitidos pelo software SIAF, software homologado pela SEFAZ. Esclareceu que caberia ao contribuinte, a partir do número da Nota Fiscal da mercadoria e da sua descrição provar que as notas fiscais listadas no levantamento foram devidamente tributadas e indicar o ponto onde houve erro, se por acaso erro ocorreu.*

*A acusação fiscal no presente Auto de Infração cuida da constatação da falta de recolhimento ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas atinente aos exercícios de 2020 e 2021, constante de demonstrativo que relaciona todas as notas fiscais devidamente identificadas, com a descrição das mercadorias, chave de acesso e CFOP.*

*Do exame das peças que constituem e lastreiam a acusação fiscal, precipuamente depois de acessar a cópia dos demonstrativos enviados ao Autuado, tanto em PDF e Excel, na mídia CD, acostada à fl. 29, constato não assistir razão ao Autuado em suas alegações de que ocorreria conversão grosseira dos arquivos digitais em*

*Excel. Eis que, consegue-se acessar o seu conteúdo e todas as suas funções de edição e manipulação de dados do Excel.*

*Ademais, o Autuado não carreou aos autos, de forma inequívoca, a comprovação de que efetivamente não teve acesso aos dados do programa e, nem apontou de forma clara e precisa, a dificuldade encontrada que, se constituísse, de fato, em cerceamento a sua defesa. Alinhou de forma genérica e sem consistência alguma.*

*Logo, fica patente nos autos que a alegação defensiva não deve prosperar, eis que, imotivada, ante a despropositada e não comprovada, eis que resta constatado nos autos que recebera os arquivos em condição de acesso e uso às informações atinentes aos demonstrativos de apuração e de débito.*

*Pelo expedito, não acolho a preliminar de nulidade, por não restar comprovado, no presente caso, qualquer óbice para o exercício da ampla defesa pelo Autuado.*

*Ademais, depois de compulsar os elementos que compõem o presente PAF, verifico que: i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível; ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada; e iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo a multa aplicada devidamente enquadrada na legislação de regência. Portanto, o presente Auto de Infração se afigura revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*O Impugnante requereu Diligência necessária à verificação dos valores exigidos e redução do valor devido neste processo, com a consequente entrega dos demonstrativos no formato Excel, fica indeferido, de plano, tendo em vista que se destina a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam em sua posse e cuja prova ou sua cópia simplesmente já poderia ter sido juntada aos autos. Assim, com fulcro nas alíneas “a” e “b”, do art. 147, do RPAF-BA/99, entendo ser desnecessária a requerida diligência, tendo também em vista outras provas já produzidas e constantes do PAF, considerando que estes elementos são suficientes para a análise do mérito e conclusões acerca da lide.*

*No mérito, o presente lançamento imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte deu saída a mercadorias tributadas como não tributadas nas vendas efetuadas através de Notas Fiscais Eletrônicas, implicando falta de pagamento do ICMS relativo a esses lançamentos, consoante demonstrativos colacionados às fls. 09 a 28 e CD à fl. 29, cujas cópias foram entregues ao Autuado, fl. 30 e 31.*

*Em sua Defesa, o Autuado ao tratar do mérito da autuação, volta a cuidar das planilhas questionando a não identificação da origem da acusação fiscal em relação às planilhas em PDF e Excel, aspecto já enfrentado na preliminar suscitada.*

*O Autuante ao prestar informação fiscal manteve a autuação declarando que caberia ao Autuado, apenas, a partir do número da nota fiscal ou da sua chave de acesso provar que as notas fiscais listadas no levantamento indicar o ponto onde ocorreu o erro. Sustentou que o Impugnante não trouxe aos autos elementos que pudessem desconstituir no todo ou em parte as cobranças presentes nessa ação fiscal.*

*Depois de examinar os elementos que instruem os presentes autos, constato que, além do questionamento, já enfrentado em sede de preliminar de nulidade, em ponto algum de sua impugnação o Autuado, apresenta qualquer argumento plausível ou comprovação de ter, efetivamente, recolhido o imposto devido atinente às operações tributáveis registradas em sua EFD como não tributáveis, devidamente identificadas, tanto no demonstrativo em PDF, quanto em Excel, no período fiscalizado.*

*Assim, resta evidenciado que o Autuado não carreou aos autos elemento algum com o condão de elidir a exigência fiscal que lhe fora imputada. Portanto, se afigura devidamente apurada e comprovada a acusação fiscal.*

*Concluo pela subsistência da autuação.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

O próprio contribuinte recorreu da decisão de primeira instância, apresentando peça recursal às fls. 75/81, tecendo as mesmas razões da impugnação:

#### DOS FATOS

Reportou, inicialmente, que no julgamento de piso não foram considerados os argumentos defensivos, sobretudo quanto à flagrante nulidade apontadas pela impossibilidade do exercício pleno do seu direito de defesa.

Registra que os arquivos não estão em conformidade com as exigências contidas no RPAF-BA/99. Frisa que o Autuante, não entregou os arquivos em Excel de forma a serem analisados. Ao

contrário disso, limitou-se apenas a pegar os arquivos em PDF e os converteu de forma grosseira em arquivos excel sem nenhuma condição de análise como é necessário. Declara que a forma entregue pelo Autuante, apenas converte os mesmos problemas vindos nos arquivos anteriores, e que são fruto de uma intenção de prejudicar o Contribuinte em seu direito à ampla defesa.

Destaca que ferramentas (inclusive gratuitas) que convertem PDF em quaisquer outros formatos. Pois foi exatamente o que fez o Autuante: Para parecer que estava cumprindo a exigência legal, converteu de qualquer maneira os arquivos em PDF em excel, ou seja, imprestável para possibilitar qualquer análise.

Observa que a ferramenta utilizada pelo Autuante para conversão grosseira dos arquivos originais, apresentam colunas distorcidas e mescladas, de forma que não cumpre o objetivo legal, que é estabelecer a verdade material e a busca da identificação dos valores que podem ser devidos ou não.

Disse que analisando os arquivos, apenas demonstra a conversão malfeita e merece análise cuidadosa: *“a) Na parte superior se vê a quantidade de colunas mescladas que ficam totalmente desordenadas quando são desmescladas, e ficam informações em diversas colunas que não possibilitam, por exemplo, a soma dos valores ou quantidades; b) Vê-se claramente que as informações contidas nos arquivos referentes ao “Código do item” e Descrição estão informadas em uma linha e as informações referentes a movimentação está em outra, não permitindo sua soma vinculada aos itens de estoque a que se referem; c) Não é possível decifrar o significado de algumas informações, dificultando a análise pretendida”.*

Assinala que as colunas e linhas estão mescladas e informações em mais de uma linha para o mesmo item, entre outras informações apresentadas em detrimento do direito do contribuinte. Destaca que sua Assessoria procurou a SEFAZ para verificar se o sistema utilizado por todos os Auditores no Estado da Bahia, possui recursos capazes de gerar os arquivos da forma correta e pode ser constatado que sim, o sistema permite a exportação adequada com apenas um único clique. Para ilustração, foi permitindo o *print* da tela do Sistema SIAF (fl. 77) em que se vê com facilidade que é possível a conversão em arquivo com extensão csv/excel, como demonstra a tela seguinte no canto superior direito. Revela ser possível igualmente com um único clique a exportação organizada dos dados, estes sim possibilitando a análise, como se vê na tela, cujo, *print* acosta à fl. 38, que demonstram notas fiscais utilizadas para cálculo do preço médio.

Afirma que os arquivos excel convertidos de qualquer forma não atende a legislação nem possibilita a análise por qualquer pessoa, ficando mais claro ainda o objetivo de cerceamento de defesa. Ainda que se considere a possibilidade de que erros acontecem no levantamento fiscal, a apresentação dos arquivos nos formatos não editáveis impossibilita completamente ao contribuinte, ao julgador, e até mesmo ao próprio autuante sem o uso das ferramentas de auditoria e exportação em tabelas, conhecer ou ter certeza de que os valores são realmente são devidos.

Observa que os relatórios enviados em PDF (e em Excel da forma convertida, por exemplo), só produzem efeito a favor do fisco, uma vez que o contribuinte jamais terá condições de classificar, examinar, comparar as tributações e, consequentemente, apontar os erros que claramente se vê no levantamento fiscal.

Menciona que o cerceamento do exercício a ampla defesa é muito claro, haja vista que não se pode conferir um volume tão grande de informações fazendo anotações manuais em cadernos ou folhas avulsas, já que muito mais seguro, prático e eficaz, a conferência e em seguida a aceitação ou contestação do que é indevido. Esta situação persiste da maneira como foram convertidos os arquivos.

Diz acreditar que a fiscalização não deseja cobrar nada que saiba ser indevido, e por esta razão deve fornecer todos os elementos que possibilitem ao contribuinte ter certeza de que não está a ocorrer nenhum excesso de exação, muito menos proceder com arbitrariedade. Ao contrário, o

fisco cumpre um papel fundamental na orientação e educação de todos os atores envolvidos com os trabalhos contábeis e fiscais.

Registra que o presente processo precisa corrigir as seguintes imperfeições:

**Falta de Clareza nos Demonstrativos.** Os Demonstrativos apresentados como anexo ao presente Auto de Infração, que possuem:

- a) Impossibilidade de Conversão em excel ou similar, haja vista que as colunas ficam distorcidas;
- b) Inexatidão de informações em colunas que não possuem conteúdo legível;
- c) Informações parcialmente ocultas;

**Falta de Indicação da Origem das Informações.** O Demonstrativo apresentado como anexo ao Auto de Infração, não indica a fonte que em que se baseia o Autuante para confecção e montagem da Base de Cálculo, pois a simples enumeração das possíveis Notas Fiscais, não é suficiente para possibilitar que o contribuinte de fato possa conferir.

Diz ser notório e conhecido que na EFD de ICMS e IPI, as Notas Fiscais de emissão própria não contemplam as informações dos itens de mercadorias.

Não se pode ter certeza de que de fato são.

Arremata destacando que pelo exposto, o lançamento fiscal ora discutido precisa ser corrigido.

#### DO MÉRITO

Lembra que, conforme estabelece o art. 123 do RPAF-BA/99, deverá ser objeto de verificação ou diligência no curso do processo originário, para que se possa dar seguimento ou não ao crédito reclamado em discussão, pois não basta à autoridade fiscal apenas imprimir em PDF ou papel e juntar aos Autos.

Sustenta que o devido processo legal deve ser obedecido, o que requer que o procedimento seja revisto. Além disso, seria estranho que esta regra só se aplicasse ao Contribuinte, cuja exigência de cumprimento se aplica, inclusive, a esta apresentação que seguirá, para o CONSEF, em mídia editável, sob pena de ser recusado o seu protocolo.

Menciona a Súmula CONSEF nº 01 e registra ser nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e comprehensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Prosegue destacando que a cobrança não pode prosperar, uma vez que comprovadamente teve cerceado o seu direito à ampla defesa, sem possibilidade de corrigir os erros cometidos no levantamento fiscal, em que pese todo o zelo e urbanidade que o autuante empregou no exercício de suas honrosas funções.

Afirma restar claro que o Autuante não apresentou os arquivos da forma determinada por uma preferência pessoal, uma vez que o sistema SIAF possibilita a exportação organizada e clara dos dados. A conversão dos arquivos PDF em Excel da forma preferida pelo autuante, forma esta combatida na impugnação original, apenas amplia o cerceamento do direito à Defesa, pois fica claro que o objetivo da fiscalização, neste caso concreto, é prejudicar o exercício do direito à ampla defesa.

Concluiu pedindo e requerendo que:

1. Seja acolhida a presente Impugnação, para cancelar-se o valor do crédito reclamado cobrado em lançamento de ofício, julgando nulo ou improcedente o presente Auto de Infração;
2. Caso entenda por pertinente, sejam procedidas as Diligências necessárias à verificação dos valores reclamados e redução do valor devido neste processo, com a consequente entrega dos demonstrativos no formato Excel e a necessária reabertura pelo prazo sessenta dias, para que possibilite a conferencia e correção dos erros cometidos no levantamento fiscal;

3. Que os arquivos excel/SCV sejam extraídos do sistema oficial da SEFAZ, o SIAF, que está comprovado ser perfeitamente possível com apenas um único clique em cada um dos demonstrativos do presente Auto de Infração.

## VOTO

O Recurso atende os pressupostos legais, de modo que deve ser conhecido e processado.

Nas suas razões de insurgência, o contribuinte praticamente repete os argumentos que foram analisados na primeira instância, em especial no que diz respeito ao cerceamento do direito de defesa. Basicamente afirma que a decisão de primeira instância não analisou os argumentos postos na sua defesa, principalmente no tocante à existência de diversas nulidades.

Todo o cerne da defesa do contribuinte (preliminares e mérito) é concentrado na suposta impossibilidade de analisar os demonstrativos em *excel* que lhe foram encaminhados pela fiscalização. Segundo ele, os documentos apresentados junto com o lançamento seriam fruto de uma conversão grosseira de arquivos em PDF para *excel*, o que inviabilizaria qualquer análise dos demonstrativos utilizados pela Autoridade Autuante e, consequentemente, prejudicariam o exercício do seu direito de defesa.

Entendo que o argumento do contribuinte carece de comprovação.

Deve-se, de pronto, destacar que os demonstrativos impressos que constam do Auto de Infração às fls. 10/27, já apresentam dados suficientes para que o contribuinte demonstrasse, ainda que por amostragem, eventuais irregularidades ou equívocos ocorridos na fiscalização e/ou na realização do lançamento.

Os citados demonstrativos impressos apresentam informações com descrição do produto, CFOP, número de nota fiscal, que permitiriam que a assessoria do contribuinte indicasse eventuais inconsistências. Ademais, como mencionado na decisão ora recorrida, foi demonstrado que os demonstrativos constantes dos autos foram disponibilizados para o contribuinte.

Ainda que as planilhas constantes do auto realmente pareçam decorrentes de conversão de PDF para *excel*, isso não impediu, no presente caso, o exercício do direito de defesa por parte do contribuinte, pois, como dito, as informações constam da planilha e podem ser verificadas de forma detalhada e clara. Sequer há de se falar em quantidade absurda de dados constantes da planilha.

Alegações genéricas de que os “*demonstrativos não são analisáveis, comprehensíveis ou auditáveis*”, não podem servir ao objetivo pretendido pelo Recorrente. O contribuinte não apontou uma única irregularidade que viesse a suscitar qualquer dúvida no tocante à lisura dos demonstrativos e até mesmo do próprio lançamento, nem com relação ao demonstrativo em *excel* e nem com relação ao arquivo em PDF.

Nesse sentido, aplica-se o princípio do *pas de nullité sans grief*, cujo conteúdo impede a declaração de nulidade onde comprovadamente não houve prejuízo.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal segue essa linha:

*EMENTA AGRAVO INTERNO EM RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA. PROCESSO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR. DEMISSÃO. COMISSÃO PROCESSANTE COMPOSTA POR SERVIDOR EM ESTÁGIO PROBATÓRIO. ARTS. 149 E 150 DA LEI N. 8.112/1990. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO. REVOLVIMENTO DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO. 1. A alegação concernente à existência de nulidade, absoluta ou relativa, exige a demonstração concreta do prejuízo, em observância ao princípio do pas de nullité sans grief. Precedentes. 2. O prejuízo não foi comprovado. 3. Agravo interno desprovido. (RMS 38004 AgR, Relator(a): NUNES MARQUES, Segunda Turma, julgado em 04-04-2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-077 DIVULG 22-04-2022 PÚBLIC 25-04-2022) (grifos nossos)*

Assim sendo, não há que se falar em nulidade no presente caso.

Todos os elementos do Auto de Infração estão muito bem expostos no presente processo administrativo, fato este que não passou despercebido pela Junta de Julgamento Fiscal:

*Ademais, depois de compulsar os elementos que compõem o presente PAF, verifico que: i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada; e iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo a multa aplicada devidamente enquadrada na legislação de regência. Portanto, o presente Auto de Infração se afigura revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

Estando o lançamento devidamente fundamentado e com os elementos legais presentes, não há que se falar em prejuízo à ampla defesa, de modo que entendo que a decisão da Junta de Julgamento Fiscal não merece qualquer reparo.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração em tela.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 269101.0004/24-9, lavrado contra CRUZ E CERQUEIRA COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 30.654,10, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

BRUNO NOU SAMPAIO – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS