

A. I. N° - 207093.0011/24-6
AUTUADO - CENTRAL COMÉRCIO ATACADISTA DE ALIMENTOS E HORTIFRUTI LTDA.
AUTUANTE - JUVENCIO RUY CARDOSO NEVES
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13/05/2025

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0052-01/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE SAÍDAS. SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Saldo credor de caixa indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/06/2024, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 166.048,96, acrescido da multa de 100%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Infração 01–005.003.002 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.*

Consta na complementação da descrição da infração: *Conforme Demonstrativo de Fluxo de Caixa, considerando todas as receitas regularmente escrituradas na EFD-Escrituração Fiscal Digital (Registro de Saídas), contribuinte apurou VA-Valor Adicionado negativo de R\$ -1.024.186,72 (vide Relatório da DMA Consolidada 2023), aplicada a proporcionalidade prevista na IN n° 56/2007, cópias entregues ao Autuado, parte integrante do Auto de Infração.*

Período de ocorrência: janeiro a novembro de 2023.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Impugnação (fls. 23 a 35 dos autos).

Inicialmente, argui a nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa.

Pontua que a atividade administrativa do lançamento tem como objetivo constatar a ocorrência do fato gerador, identificar sua base de cálculo, identificar e aplicar a alíquota cabível, com isso calculando o montante do tributo devido.

Afirma que no presente caso, não houve quaisquer demonstrativos integrantes do Auto de Infração a atestar a concretização dos fatos geradores da obrigação tributária. Acrescenta que este CONSEF já teve oportunidade de rechaçar Auto de Infração eivado de nulidade nesse particular, conforme se extrai do julgado cujo excerto da decisão reproduz. ACÓRDÃO JJF N° 0026/01-16.

Diz que desse modo, resta claro que inexistindo certeza ou liquidez do crédito exigido pelo Fisco, ofende-se o contraditório e a ampla defesa do contribuinte, o que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal, conforme resta sedimentado na jurisprudência deste Conselho, conforme ementas de decisões que reproduz.

Alega que sem ter concedido à empresa a faculdade de apresentar defesa consistente voltada à impugnação específica, por denegar-lhe o acesso ao documento em que se teria consubstanciado o seu comportamento tributário, o procedimento fiscal acabou lhe denegando também a plena

participação contraditória.

Repisa nesse ponto, que um procedimento só se legitima uma vez assegurado o devido processo contraditório, com todos os meios de defesa inerentes a ele, sob pena de nulidade integral do procedimento administrativo.

Afirma que desse modo, a limitação ao seu direito a ter acesso aos motivos que deram azo à exigência fiscal não repercutiu apenas na ofensa ao contraditório em seu sentido estrito, ou seja, àquele devido processo legal do ponto de vista formal, mas também no desatendimento ao devido processo em sentido material, justamente porque resultará ausente a fundamentação objetiva da decisão administrativa a ser proferida nesses autos.

Diz que ausentes esses fundamentos de fato ilustrativa da ilegitimidade da cobrança, porque também ilegítimo o ato em que se esteia, é a exposição de Araújo Cintra, cujo teor reproduz.

Alega que por outro lado, a falta de indicação das operações inquinadas não dá causa somente ao cerceamento da sua defesa, vício que viria atingir todo o ato administrativo, mas, também, à negativa de possibilidade de controle deste mesmo ato, impossível que se faz a aferição da legalidade da autuação.

Salienta que não por outros motivos é que, também no caso das notas fiscais de ICMS, a doutrina expressiva de Celso Antônio Bandeira de Mello firma com rigor a nulidade do procedimento administrativo que se embasa somente sobre alegações ou indícios, mas não sobre fatos que se sujeitem ao crivo contraditório do contribuinte. Reproduz lição do referido mestre.

Conclusivamente, consigna que considerando que a presente autuação carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a infração apontada, uma vez que o levantamento está eivado de vícios insanáveis que inquinam de nulidade a peça acusatória, alternativa não resta aos Julgadores, diante da fragilidade e inconsistência da autuação, senão a decretação da nulidade de todo o Auto de Infração.

Prosseguindo, afirma que os produtos vendidos pela empresa estavam sujeitos à substituição tributária quando da ocorrência do fato gerador, sendo improcedente a autuação.

Esclarece que tem por objeto social a atividade de comércio de alimentos em geral, comércio varejista de produtos de padaria e confeitaria, comércio de facas, panelas e artigos descartáveis, comércio de miudezas, conforme se infere dos termos da alteração contratual da empresa (doc. 01).

Sustenta que os produtos comercializados estavam sujeitos à substituição tributária à época do fato gerador, uma vez que constantes do Anexo I do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/2012.

Nesse sentido, apresenta, a título de amostragem, os produtos relacionados que são vendidos pela empresa e se sujeitam ao regime de substituição tributária.

Afirma que resta evidente, portanto, que os produtos comercializados estão sujeitos ao regime de substituição tributária e, consectário lógico é que referidos itens tiveram o imposto pago de forma antecipada, não havendo se falar em saldo de imposto a pagar, à toda evidência.

Conclusivamente, diz que nessa perspectiva, urge concluir pela manifesta ilegalidade da inclusão de tais produtos na autuação, haja vista que não há falar em possível erro na tributação desses produtos em razão da alegada omissão de saída da mercadoria, vez que os produtos já terem sido tributados, o que induz à improcedência do Auto de infração nesse particular.

Continuando, alega a inexistência de Saldo Credor de Caixa em razão do creditamento do ICMS decorrente das entradas realizadas.

Esclarece que se trata de Contribuinte que exerce a atividade de comércio e, como tal, faz jus à utilização de crédito de ICMS relativo à aquisição das mercadorias para fins de revenda, sendo que com isso, apurou o crédito existente e procedeu com a respectiva compensação (doc. 02).

Observa que nessa perspectiva, o art. 309 do RICMS/BA/12, concede ao Contribuinte o direito a tais créditos, conforme se extrai da transcrição do referido dispositivo regulamentar.

Salienta que especificamente para a atividade que exerce, o RICMS a submete ao regime de substituição tributária, conforme art. 289 cujo teor reproduz.

Diz que nessa perspectiva, havendo incidência do tributo pelo regime da substituição tributária, a DITRI já teve oportunidade de enfrentar matéria semelhante (doc. 03), tendo assentado o entendimento exarado no Parecer nº.08902/2013, de 16/04/2013, cujo excerto reproduz.

Assevera que nesse contexto, urge concluir pela regularidade do lançamento do crédito fiscal que realizou, em especial em razão do quanto regulamentado pela Instrução Normativa nº 53/2013, sendo certo que houve manifesto equívoco do autuante quando da lavratura do presente Auto de Infração.

Aduz que em razão disso, torna-se imperioso que o feito seja baixado em diligência para que fiscal estranho ao feito proceda à revisão do quanto deduzido no lançamento fiscal, em especial em decorrência da inexistência de demonstração do critério utilizado pelo autuante, de modo a concluir pela manifesta improcedência da autuação.

Alega que na eventualidade, é necessária a redução da multa para 20% do valor do imposto.

Diz que é sabido que o poder de tributar deve ser compatível com o poder de conservar. Acrescenta que ao aplicar-se uma multa acima de 20% no valor da obrigação, é um verdadeiro confisco do dinheiro dos contribuintes, e que vai de encontro às normas gerais tributárias impressas na Constituição Federal. Reproduz o artigo 150, IV, da CF.

Alega que nesse esteio, o que se vê acontecer é uma verdadeira afronta aos princípios basilares do sistema tributário pátrio. Acrescenta que desta feita, a atitude do Fisco intenciona não só o confisco do dinheiro do contribuinte, como também seu próprio meio de sustento e trabalho.

Pontua que nessa perspectiva, infere-se que inexistente dolo, má-fé, na conduta da empresa, tendo apenas incorrido em equívoco na interpretação da legislação tributária, o que demonstra a aplicabilidade do art. 158 do RPAF. Reproduz referido dispositivo normativo.

Diz que que texto semelhante é o que se encontra no art. 42, § 7º da Lei 7.014/96, cuja redação reproduz.

Afirma que desse modo, demonstrada a ausência de dolo, fraude ou simulação deve-se aplicar ao presente caso o quanto disposto nos artigos acima referidos.

Nesse sentido, assinala que em recente decisão, Acórdão CJF nº 0148-12/15, a 2ª Câmara de Julgamento do CONSEF/BA decidiu pela redução da multa da infração 1 para 10% e, da infração 2 para 20% do valor julgado em primeiro piso, por não restar caracterizada conduta dolosa, fraudulenta ou simulada por parte da recorrente, sendo que pela prerrogativa dada a este fato, as multas por descumprimento de obrigação acessória devem ter caráter educativo.

Diz que se percebe, sem qualquer sombra de dúvidas, que o art. 42, § 7º, da Lei n.º 7.014/96, pode ser aplicado perfeitamente ao caso em tela, conforme já demonstrado e atestado pelo próprio autuante, bem como também restou demonstrado que a infração supostamente praticada não decorreu de dolo, fraude ou simulação, mas simplesmente erro na interpretação da legislação estadual.

Afirma que desse modo, diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação quando do lançamento do imposto, cumpre a esse Órgão de Julgamento proceder à redução da multa imposta para o patamar de 20%, na esteira do precedente desse CONSEF trazido à baila.

Alega a necessária baixa do processo em diligência.

Aduz que conforme acima mencionado, há falhas gritantes na apuração do imposto devido pelo particular, em especial em razão de o autuante ter inserido no cálculo da conta corrente produtos

que estão submetidos à substituição tributária, o que induz ao necessário refazimento do Auto de infração a partir de diligência fiscal a ser realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Finaliza a peça impugnatória requerendo que seja declarada a nulidade do Auto de Infração ou, a sua improcedência. Requer, ainda, *ad cautelam*, caso esse Órgão de Julgamento entenda que não é caso de nulidade do Auto de Infração, o que diz não esperar, que diante da vasta doutrina carreada à defesa, a exclusão da multa punitiva imposta pela Fiscalização, vez que agiu de boa-fé e, eventual equívoco no cálculo da exação, deveu-se exclusivamente ao erro na interpretação da extensa e confusa legislação tributária.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 79 a 84 dos autos). Assinala que os demonstrativos que dão suportes à autuação se encontram das fls. 7 a 16, impressos e em recorte, e completos em meio eletrônico na mídia de fl.17.

Contesta a arguição de nulidade suscitada pelo autuado afirmando que não procede, primeiro, porque a documentação foi enviada via DT-e Domicílio Tributário eletrônico com todos os demonstrativos completos, conforme se comprova à fl. 20, acusando a ciência expressa em 20/06/2024. Segundo, porque para vista do Auto de Infração o RPAF/99 é claro quanto ao rito no seu artigo 39, inciso VIII, cuja redação reproduz. Quanto ao mérito, destaca que no curso da ação fiscal o autuado não apresentou nenhum documento, admitido em direito, capaz de comprovar a entrada dos recursos omitidos na apuração do Fluxo de Caixa, a exemplo de comprovação de empréstimos junto a instituições financeiras, depósito para aumento de capital social e o consequente Balancete de Verificação e Razão Contábil. Salaria que o autuado não apresentou nenhum extrato bancário, inclusive, somente apresentou a ECD-Escrituração Contábil Digital após a conclusão da ação fiscal (fls. 59 e 60).

Afirma que o autuado não apresentou os Balancetes de Verificação mensais e livro Razão Contábil, ou mesmo extratos bancários da conta jurídica que movimenta.

Destaca que essa documentação foi solicitada antes da lavratura do Auto de Infração.

Quanto à alegação do autuado de que os produtos que vendeu estão sujeitos à substituição tributária quando da ocorrência do fato gerador, sendo improcedente a autuação, diz que conforme consignado no texto complementar da infração, foram obedecidas as orientações da Instrução Normativa nº 56/2007.

Assinala que a memória de cálculo se encontra à fl. 12 e integra o arquivo *Central_2023_FluxodeCaixa.xlsx*, entregue ao autuado conforme Intimação de fl. 20, podendo ser comprovado que as operações “Isentas” e “Substituição Tributária” não integram a proporcionalidade de cada mês, portanto sendo infundada essa alegação.

No tocante à alegação do autuado de inexistência de saldo credor de caixa em razão do creditamento do ICMS decorrente das entradas realizadas, diz que as operações do conta corrente fiscal, débito e crédito do ICMS (EFD-Escrituração Fiscal Digital) não se traduzem em movimentação, à exceção do efetivo recolhimento do ICMS a recolher apurado...e quando recolhido.

Diz que inclusive, não houve recolhimento do ICMS 2023, conforme *print* que apresenta da Relação de DAEs – Ano 2023.

Salaria que desde a data da sua constituição até a da conclusão da ação fiscal, 31/12/2023, o autuado não recolheu nenhum valor a título de ICMS, conforme se verifica.

Argumenta que o autuado comercializou significativo volume de mercadorias tributadas, conforme se comprova da planilha “NFE”, do arquivo *Central_2023_FluxodeCaixa.xlsx*, a título de exemplo.

No que concerne à alegação do autuado atinente a necessária redução da multa para o percentual de 20% do valor da obrigação principal, diz que o lançamento recai sobre a presunção operações de saídas de mercadorias tributadas pelo ICMS omitidas, apurada em decorrência de saldo credor

de Caixa.

Pontua que não se trata de penalidade de caráter acessório. Afirmar que o pleito do autuado não encontra respaldo na Legislação Tributária, em especial na Lei nº 7.014/96 e não é o caso do citado artigo 42, § 7º.

Quanto à alegação do autuado de necessária baixa do processo em diligência, diz que o autuado não apresentou nenhum motivo, com provas admitidas em direito, que permitam a execução de diligência. Assevera que o Auto de Infração se encontra plenamente instruído, não sendo apresentada nenhuma prova sequer capaz de elidir a presente autuação.

Afirmar que todos os argumentos trazidos pelo autuado foram prontamente combatidos.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de conduta infracional imputada ao autuado decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa.

Inicialmente, cabe apreciar a nulidade arguida pelo autuado por cerceamento do direito de defesa.

Alega o autuado, em síntese, que não houve quaisquer demonstrativos integrantes do Auto de Infração a atestar a concretização dos fatos geradores da obrigação tributária, restando claro que inexistindo certeza ou liquidez do crédito exigido pelo Fisco, ofende-se ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte, o que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal.

O exame dos elementos que compõem o presente processo permite constatar que não assiste razão ao autuado quanto a essa alegação, haja vista que os demonstrativos elaborados pelo autuante estão acostados às fls. 07 a 16 dos autos, impressos e em recorte, e na íntegra em meio eletrônico na mídia acostada à fl. 17.

Verifico que referidos demonstrativos foram entregues ao autuado, conforme Intimação, via DT-e, acostada à fl. 20 - frente e verso-, na qual consta a sua “Ciência Expressa” em 20/06/2024.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista que o lançamento de ofício em lide foi realizado em conformidade com a legislação tributária de regência, especialmente, no tocante ao seu aspecto formal, de acordo com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, incorrendo qualquer das hipóteses previstas no seu artigo 18 capaz inquiná-lo de nulidade.

O autuado requer a realização de diligência alegando que se torna necessária pelas falhas gritantes na apuração do imposto, solicitação esta que resta indeferida com fundamento no artigo 147, I, “a”, do RPAF/BA/99, haja vista que não procede o alegado e os elementos constantes do processo se apresentam necessários e suficientes para decisão da lide.

No mérito, constato que não procede o argumento defensivo de que o autuante inseriu no levantamento fiscal mercadorias que estão submetidas ao regime de substituição tributária. Na realidade, o autuante seguiu o que determina a legislação tributária do ICMS no Estado da Bahia, agindo conforme determina a Instrução Normativa 56/2007, ou seja, aplicou a proporcionalidade entre as mercadorias tributadas e não tributadas, inclusive as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária cuja fase de tributação está encerrada. Vale dizer que a apuração da proporcionalidade é favorável ao contribuinte, haja vista que a exigência considera, exclusivamente, as mercadorias cujas operações de saídas são tributadas normalmente, portanto, não computando na exigência fiscal as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.

O autuado alega, ainda, a inexistência de Saldo Credor de Caixa em razão do creditamento do

ICMS decorrente das entradas realizadas.

Com relação a essa alegação, cabe observar que o levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante não trata de glosa de crédito fiscal. Em verdade, os valores que constam no DEMONSTRATIVO DE FLUXO DE CAIXA (fl.07 dos autos), elaborado pelo autuante, dizem respeito ao ingresso no Caixa de Receitas/Entradas decorrentes das vendas e Despesas/Saídas decorrentes de pagamentos realizados.

Diante do exposto, considerando que o levantamento fiscal demonstrou a existência no caixa de pagamentos efetuados em valores superiores às entradas/receitas auferidas, portanto a existência de saldo credor de caixa, o que leva à presunção de que o autuado efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e não contabilizadas, o que não foi elidido pelo autuado, sendo, desse modo, procedente a infração.

O autuado requer a redução da multa para 20% do valor do imposto, invocando, neste sentido, o artigo 158 do RPAF/BA/99 e o artigo 42, § 7º, da Lei nº. 7.014/96.

Quanto a essa pretensão, cabe assinalar que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedidos de cancelamento ou redução da multa.

Vale registrar que existia uma competência para apreciação de redução/cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória pelas Juntas de Julgamento Fiscal, nunca por descumprimento de obrigação principal. Portanto, mesmo se vigente ainda hoje, a competência para redução/cancelamento da multa não se aplicaria ao presente caso, haja vista que a multa decorre de descumprimento de obrigação principal.

Cabível ainda assinalar que os dispositivos normativos invocados pelo autuado foram revogados, sendo que o art. 158 foi revogado pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, DOE de 21/12/19, efeitos a partir de 01/01/20, e o § 7º do art. 42 foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207093.0011/24-6**, lavrado contra **CENTRAL COMÉRCIO ATACADISTA DE ALIMENTOS E HORTIFRUTI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 166.048,96**, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº. 7.014/96, com os demais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2025.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR