

A. I. Nº - 206825.0064/11-1
AUTUADO - S&M DISTRIBUIDORA LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO MEDEIROS DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 21. 11. 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0240-01/14

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. Autuado reconhece parcialmente a infração, inclusive efetuando o pagamento parcelado do valor do débito reconhecido. Alegação defensiva de que estornos de débitos que equivocadamente não foram realizados resultariam em saldo credor não pode ser acatada, considerando que o procedimento pretendido está em desconformidade com o art. 112 do RICMS/BA/97. Infração subsistente. **b) RECOLHIMENTO A MENOS.** Alegação defensiva de existência de parcelamentos referentes à parte do débito elide a autuação, haja vista que os pedidos de parcelamentos foram protocolizados antes do início da ação fiscal. Alegação defensiva de que estornos de débitos que equivocadamente não foram realizados resultariam em saldo credor não pode ser acatada, considerando que o procedimento pretendido está em desconformidade com o art. 112 do RICMS/BA/97. Infração parcialmente subsistente. **2. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. OMISSÃO DE OPERAÇÕES. MULTA.** O arquivo magnético deve ser submetido ao crivo de um programa Validador, a fim de se checar a consistência dos dados informados, nos termos do § 4º do art. 708-A do RICMS, sendo que o § 3º do art. 708-B prevê que o Fisco intime o contribuinte para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, fornecendo-se-lhe, no ato da intimação, uma Listagem-Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas, e o § 5º concede o prazo de 30 dias úteis para que o contribuinte corrija arquivo magnético apresentado com inconsistência. Neste caso, o contribuinte não foi intimado para fazer a correção das inconsistências, como prevê o § 3º do art. 708-B, nem lhe foi fornecida a Listagem-Diagnóstico a que alude aquele dispositivo regulamentar. É, portanto, nulo o procedimento, por inobservância do devido procedimento legal na condução da ação fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/09/2011, exige crédito tributário no valor de R\$528.875,01, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, junho a agosto de 2008, julho de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$105.792,70, acrescido da multa de 50%;
2. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desconhecimento entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de setembro de 2008, fevereiro, abril, junho, agosto, novembro e dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$171.306,64, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, janeiro a dezembro de 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$251.775,67.

O autuado, através de advogada legalmente constituída, apresentou defesa (fls. 122 a 131), destacando que a impugnação versará sobre a mais absoluta improcedência do lançamento de ofício da infração 03 e, parcialmente, das infrações 01 e 02.

No que tange às infrações 01 e 02, diz que a apuração decorreu da falta de análise de documentos de prova que não chegaram a ser analisados no curso da fiscalização, que ora traz à discussão. Quanto à infração 03, afirma que é totalmente descabida e improcedente, por falta de suporte fático e jurídico, consoante será, mais adiante, demonstrado.

Chama a atenção do autuante, para demonstrar que a defesa revela a improcedência parcial das infrações constantes da presente autuação, sobretudo em face dos documentos carreados aos autos, que, segundo diz, provavelmente não passaram pelo crivo do Auditor Fiscal, senão nenhuma infração teria sido apontada neste item.

Aduz que, conforme preceitua o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), após a apresentação da defesa relativa ao Auto de Infração, o autuante deverá produzir a informação fiscal a respeito da matéria impugnada (art. 126), sendo nesta oportunidade que deverá rever os termos da autuação, amparado pelas provas que lhe são disponibilizadas, exercendo o senso de justiça, com a consciência de quem busca a verdade dos fatos e a legalidade.

Assinala que a disciplina do art. 2º, § 1º, do RPAF, prestigia a rápida solução do litígio administrativo, com amparo nos princípios do informalismo e da verdade material.

Consigna que amparado na legislação processual em vigor no Estado da Bahia, conclama o autuante para novamente refletir, não apenas sobre o primeiro item da autuação, mas também sobre o articulado que apresenta abaixo. Acrescenta que busca uma oportunidade para a retratação da presente autuação, não amparado em mudanças de valores ou interpretações tangenciadas da realidade, mas sim numa nova avaliação dos fatos, a partir de elementos de prova trazidos aos autos, e numa aplicação do Direito conformada a esta nova realidade fática, que demonstra.

Frisa que, em face do exposto, espera que o autuante não fomenta o debate infrutífero, em terreno que não fertilizará, visto que as provas que ora lhe são submetidas à análise revelam a improcedência plena dos supostos ilícitos descritos no Auto de Infração.

Observa que a retratação do autuante, em verdade, corresponde à aceitação das provas e dos argumentos abaixo tecidos, por oportunidade da apresentação das suas informações, para instrução do feito. Transcreve ensinamentos de Antonio da Silva Cabral, nesse sentido.

Pede que seja utilizado o expediente processual da Informação Fiscal, como o instrumento da retratação fundada nos novos elementos apresentados à Fiscalização.

Prosseguindo, diz que fulmina, desde já, a cobrança perpetrada na infração 02, em relação às competências de agosto, novembro e dezembro de 2009, nos valores respectivos de R\$18.217,28, R\$53.324,39 e R\$15.135,00, em face da suspensão da exigibilidade dos respectivos créditos tributários,

por força da adesão aos parcelamentos constantes dos Processos Administrativos Fiscais nº 600000.0352/10-4 (agosto e dezembro) e nº 850000.0120/10-9 (novembro), consoante se infere das cópias dos respectivos relatórios de débitos que comprovam a inclusão, nestes parcelamentos, das diferenças apontadas pelo autuante em relação às citadas competências (doc. 02).

Afirma que, dado que o Código Tributário Nacional prescreve em seu art. 151, inciso VI, o parcelamento suspende a exigibilidade do crédito tributário, não podendo prosperar a cobrança dos valores já incluídos em parcelamento, cujo pagamento das parcelas se encontra em dia e sem mora.

Registra que o autuante aponta a ausência de recolhimento do ICMS referente às competências de abril, junho, julho e agosto de 2008, e de julho de 2009, e, em relação às competências de setembro de 2008, fevereiro, abril e junho de 2009, que o ICMS foi recolhido a menos.

Argumenta, contudo, que aderiu ao parcelamento constante do PAF nº 06825.0064/11-1 (doc. 03), reconhecendo parcialmente a procedência dos débitos fiscais referentes à infração 01, nos meses de abril, julho e agosto de 2008, nos valores de R\$31.369,61, R\$15.219,65 e R\$12.962,31, respectivamente, e quanto à infração 02, no mês de setembro de 2009, no valor de R\$30.509,16.

Sustenta que, como restará comprovado, recolheu ICMS em valores muito superiores àqueles apontados pelo autuante, que, por simples erro de escrituração nos livros de apuração do ICMS, levaram à conclusão equivocada de que deixou de recolher, ou recolheu a menos, o ICMS devido em suas operações comerciais.

Assinala que como é de praxe, na qualidade de substituto tributário, recolhe antecipadamente o ICMS na entrada das mercadorias em seu estabelecimento, gerando para si, consequentemente, direito ao respectivo crédito fiscal quando da saída das mercadorias do seu estabelecimento.

Salienta que não obstante a antecipação do ICMS na entrada de determinadas mercadorias, de forma equivocada, destacou novamente o ICMS no momento da saída destas mercadorias, o que gerou, consequentemente, novo direito a crédito fiscal, na forma prevista no inciso VIII do art. 93 do Regulamento do ICMS-BA, cujo teor reproduz.

Consigna que, por lamentável equívoco na escrituração dos livros fiscais, deixou de lançar o estorno de diversos débitos pagos indevidamente, levando o autuante à errônea conclusão de que não houve recolhimento do ICMS, ou, quando houve recolhimento, este se deu de forma insuficiente.

Assinala que após a retificação dos dados escriturados no livro de apuração do ICMS para incluir os estornos de débito que deixaram de ser lançados, conforme planilha que apresenta, observa-se que em relação ao exercício de 2008, em verdade, deixou de recolher o montante de R\$81.079,32, valor este que já foi objeto do parcelamento nº 876411-5 constante do PAF nº 206825.0064/11-1, e, portanto, reconhecido.

Menciona que, por outro lado, a situação é completamente distinta em relação ao exercício de 2009, porquanto após a retificação dos dados fiscais para a inclusão dos estornos de débitos que deixaram de ser lançados, verifica-se que, muito longe de efetuar o recolhimento insuficiente do imposto, na forma consignada no Auto de Infração, efetuou recolhimento muito superior ao quanto devido, sendo ao final credor do montante de R\$164.594,14, conforme tabela que apresenta a título ilustrativo.

Assevera que, diante desta realidade, é inexorável que, à exceção dos débitos reconhecidos, bem como daqueles que foram objeto de parcelamentos anteriores, e, como tal, têm exigibilidade suspensa, são totalmente improcedentes as infrações 01 e 02, devendo como tal serem julgadas.

Frisa, por oportuno, que o presente Auto de Infração foi lavrado com base nos arquivos do SINTEGRA encaminhados à Fiscalização, na forma solicitada, que contempla todas as notas fiscais que dão ensejo a presente defesa, motivo pelo qual deixou de juntá-las no presente momento, por configurarem um grande volume de documentos. Diz, entretanto, caso sejam necessárias cópias físicas das referidas notas desde já, pede prazo para a juntada das cópias dos referidos documentos fiscais.

No respeitante à infração 03, consigna que se tratando de multa de ofício aplicada pelo autuante, na base de 1% do total das saídas de mercadorias do estabelecimento, demonstrará a inteira improcedência desta penalização, a uma porque a descrição do suposto ilícito fiscal não se coaduna com a tipificação (enquadramento legal), a duas porque a multa em tela não se aplica ao dispositivo legal dito infringido.

Inicialmente descreve a infração, conforme consta no Auto de Infração, para afirmar que salta aos olhos os conflitos e incoerências das informações prestadas pelo autuante, conforme passa a abordar.

Argumenta que primeiro o autuante informa que a Empresa “*deixou de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas*”, entretanto, conforme se depreende dos arquivos produzidos pelo próprio autuante (doc. 04), referentes à Auditoria de Estoques por este realizada no seu estabelecimento, é fato incontestável que entregou os arquivos magnéticos, não procedendo a informação de que deixou de entregá-los.

Afirma que prova disso é que foi possível o levantamento de estoque feito pelo autuante, sendo de notar que ainda, que concluído o levantamento do estoque e tendo sido verificadas as omissões de entrada e saída apuradas, o autuante poderia, se quisesse, ter autuado em razão de omissões de entradas e/ou saídas, contudo, não o fez. Questiona: Por quê?

Salienta que não está satisfatoriamente dito e esclarecido é que comprovou para o autuante que as supostas diferenças apuradas em seu levantamento não tinham procedência alguma, posto que decorriam de erro perpetrado na análise da sua documentação fiscal e no procedimento levado a efeito para o levantamento do seu estoque.

Procede a análise do enquadramento legal da suposta infração que lhe é imputada, afirmando ser esta descabida, conforme transcrição que apresenta.

Diz que muito embora o art. 686 possua parágrafos, o autuante não enquadró o suposto ilícito em nenhum de tais parágrafos, limitando-se a afirmar ter ocorrido descumprimento apenas do *caput* do art. 686. Destaca que a norma regulamentar apenas lhe obriga a manter arquivadas as suas informações fiscais pelo prazo decadencial, nada mais. Afirma que, dessa forma, tal dispositivo não pode ser reputado como infringido.

Quanto à regra do art. 708-B, cujo teor reproduz, argumenta que muito embora este artigo também possua parágrafos, o autuante, do mesmo modo, não enquadró o suposto ilícito em nenhum de tais parágrafos, limitando-se a afirmar ter ocorrido descumprimento apenas do *caput* do art. 686. Assevera que a norma regulamentar lhe obriga a fornecer os documentos e arquivos magnéticos ao Fisco.

Sustenta que, como visto, entregou os seus documentos e arquivos magnéticos, assim como permitiu o acesso do autuante em seu estabelecimento para o levantamento de estoque, tanto é que foram produzidos os documentos ora anexados, onde foram apuradas omissões de saída e de entrada.

No que concerne à multa propriamente, transcreve o teor do art. 42, XIII-A, “j” da Lei nº 7.014/96, para dizer que, certamente, não há muito a acrescentar em relação ao enquadramento na alínea “j”, por total falta de vinculação com os artigos ditos infringidos, bem como, em relação ao descritivo fático da suposta infração. Salienta que a multa fixa não foi aplicada, isto porque, de fato, o descritivo fático não conclui pela falta de entrega dos documentos. Já a multa cumulativa de 1% foi aplicada isoladamente.

Argumenta que de todo modo, tal multa cumulativa somente é cabível se o contribuinte não atender a intimação subsequente de apresentação dos arquivos. Ou seja, a multa fixa é aplicada pela falta de apresentação. Já a multa cumulativa tem lugar apenas se, não apresentado da primeira vez os documentos, o contribuinte deixar de atender uma segunda intimação.

Conclui dizendo que em face do presente articulado e de tudo o mais que destes autos consta, requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente para afastar a cominação dos ilícitos

fiscais tipificados nas infrações 01, 02 e 03, observando os valores já reconhecidos e inseridos no Parcelamento nº 876411-5. Requer, também, que o autuante, ao analisar os termos da defesa e dos documentos trazidos à colação, possa exercer a retratação do lançamento que realizou, reconhecendo livremente a razão e veracidade das presentes afirmações e, conseqüentemente, a improcedência total da infração 03 e a improcedência parcial das infrações 01 e 02. Pede, ainda, que lhe seja assegurada a devolução do prazo de defesa, caso o autuante, deixando de exercer a retratação do lançamento de ofício, promova emenda, correção ou alteração de qualquer parte do Auto de Infração, sobretudo do enquadramento legal e/ou da tipificação das multas aplicadas. Protesta e requer pela produção de todas as provas admitidas em direito bem como pela juntada posterior de documentos em prova ou contra prova do que vier a ser apresentado pelo Fisco estadual.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 179 a 200), na qual contesta os argumentos defensivos, insurgindo-se, veementemente, contra os termos contidos na peça de defesa, especialmente quanto à “retratação”, termo que, segundo registra, aparece na peça impugnatória, pelo menos, cinco vezes, quatro das quais em destaque, além de outras demonstrações de desrespeito com orações às quais reproduz.

Observa que o vocábulo retratação em sentido jurídico pode significar o ato ou efeito de alguém desdizer-se sob declaração comprometedora para outrem, assim, conforme ensina De Plácido e Silva, ação de dar por não dito ou o feito por não feito.

Diz que, solicitar tal procedimento de uma Autoridade fiscal é impor-lhe que reconheça ter agido, no mínimo, inconsequentemente na prática de um determinado ato, podendo, se configurada tal situação, registrar-se consequências extremamente danosas, pois, poderia até indicar a existência de dolo ou má-fé do Agente Público.

Assinala que a exigência de retratação, neste caso, *mutatis mutandis*, seria o mesmo que exigir tal atitude de um Juiz ou Desembargador em razão de um relatório ou decisão que porventura venha a ser discutido impingindo, destarte, o temor e insegurança no exercício da atividade pública, pois não há de se conceber que em razão de uma possível mudança neste ou naquele *decisum*, sem a devida e incontestável comprovação do dolo ou desleixo, passa ser atribuído qualquer irregularidade ao agente que a procedeu.

Frisa que diante da forma como na peça é requerida, diretamente do Agente, a referida retratação não poderá tal solicitação ser comparada a um pedido, de cunho administrativo, de reconsideração, pois, com já afirmado, o que a defendente demonstra pretender é atingir a pessoa do Agente Público impondo-lhe a condição de praticante de ato indevido como se a que se apresentava na época da auditoria não autorizasse a referida cobrança de crédito tributário, não sendo despiciendo informar que o próprio sujeito passivo reconhece parte significativa da dívida e as argumentações quanto ao restante são acatadas apenas no equivalente do valor cobrado, em razão da apresentação de processo de parcelamento que tempestivamente não foi apresentado.

Observa que neste ponto através do Processo registrado no SIPRO sob nº 179049/2011-7, informou que “... constatou diversas anormalidades na auditoria desenvolvida pelo auditor desta secretaria o Sr.º Antônio Medeiros dos Santos.” Esclarece que este processo registra pedido de arquivamento onde o Supervisor da Infaz Atacado, Dr. Aurelino Almeida Santos, informa que: “Ficou constatado que não houve nenhuma irregularidade por parte da ação fiscal desenvolvida pelo profissional qualificado, sério e responsável que no exercício da sua função apurou indícios de irregularidades na empresa e sonegação de imposto...”

Assinala que o desrespeito apresenta-se de forma continuada.

Aduz que infelizmente, não raras vezes, torna-se forçosa a análise de assuntos e/ou procedimentos que não tem a ver diretamente com atividade de auditoria fiscal propriamente dita. Contudo, sobremaneira na condição de cidadão, a Autoridade autuante nunca deixou, não deixa e jamais deixará que tais agressões aconteçam sem o devido registro da reação, pois, se tais impropérios não

são devidamente combatidos se tornarão cada vez mais frequentes e conseqüentemente prejudicarão cada vez mais a consecução das atividades tendentes a reunir os devidos recursos para satisfação das legítimas necessidades coletivas públicas.

Afirma que a senhora Renata Keller Dias não agiu no exercício da sua função advocatícia, haja vista que se desviando da pertinente matéria tributária envereda-se por pretensões para as quais não tem o menor suporte. Consigna que tal procedimento demonstra, indubitavelmente, o nível a que chegou o descaso com o Fisco do Estado da Bahia.

Diz que é pouco provável mesmo, que, na sua grande maioria qualquer advogado, diante de percepções infundadas, exigisse retratação de um Desembargador, de um Juiz de Direito, de um Delegado de Polícia, de um Procurador de Justiça, etc., contudo, não é raro se registrar imotivadas posturas desrespeitosas para com profissionais, também de formação superior, concursados, constituídos legalmente como autoridades públicas, que desenvolvem atividades de interesse coletivo e, de forma contrária à maioria dos demais cargos, mantêm íntimo contato com situações extremamente inóspitas, na condição de contrariadores de interesses ilegais, despertam ilegítimas aversões e passam a correr riscos de todos os tipos. Acrescenta que o que mais provoca indignação é o registro de que os responsáveis por tais agressões as praticam demonstrando certeza quase absoluta de que não serão devidamente penalizados.

Lembra que quando a Constituição Federal no seu artigo 133 informa ser o advogado inviolável por seus atos e manifestação no exercício da profissão, conclui também informando que tais atos e manifestações devem situar-se nos limites da lei. E, o Estatuto da Advocacia e da Ordem dos Advogados do Brasil – OAB, no § 3º do seu artigo 2.º reforça tal entendimento conforme texto que transcreve.

Reproduz diversas decisões do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, para dizer que não há a menor dúvida quanto ao fato de que a alegação de imunidade judiciária do advogado não lhe concede “vara de condão” para atingir as pessoas indiscriminadamente.

Adentra no mérito, esclarecendo que em relação às infrações 01 e 02, onde o autuado informa que estão fulminadas em razão da existência de processos de parcelamento, que estes não foram apresentados por ocasião da auditoria fiscal, entretanto, no que diz respeito às cobranças inerentes aos fatos geradores com datas de ocorrências de 31/08/2009 e 31/12/2009, afirma que devem ser acatados em parte, pois o somatório das pertinentes duas parcelas totaliza R\$31.832,00, enquanto a cobrança *ex officio*, para a referida situação soma R\$33.352,28 restando a recolher R\$1.520,28.

Quanto ao processo nº 850000.0120/10-9, afirma que este não deve ser acatado, pois, se refere à infração distinta da exigida na autuação, já que a pertinente codificação nº 02.12.01-diz respeito a DMA - *Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar o imposto declarado na DMA (Declaração e Apuração mensal do ICMS)* e não à 03.01.01 -*Recolheu a menor ICMS decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS*.

No tocante à infração 03, ressalta que nenhuma exigência foi realizada com base nos arquivos magnéticos enviados pela empresa para a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, e o levantamento quantitativo, com valor encontrado bem maior do que o exigido por esta ação fiscal, não foi considerado justamente por ter sido registrado inconsistências dos arquivos que desautorizaram sua utilização validamente.

No que tange à ausência de regramento apontada pelo autuado, diz que só resta informar que na fl. 2 do presente processo está registrado como irregularidade apurada: *“Entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95 configurando-se, conforme previsão do § 6º do art. 708-B do RICMS-BA como não fornecimento de arquivo magnético implicando na multa capitulada no art. 42, da Lei n.º 7.014/96, inc. XIII-A, alínea “j”*. Reforça o seu argumento transcrevendo o teor do citado § 6º do art. 708-B do RICMS-BA.

Finaliza opinando pela manutenção da exigência *ex officio* com redução do valor de R\$31.832,00, equivalente ao somatório dos valores R\$21.937,63 e R\$9.894,37 para os fatos geradores com datas de ocorrências de 31/08/2009 e 31/12/2009, conforme Processo de Parcelamento nº 600000.0352/10-4, mais o valor de R\$134.054,77, já reconhecido pelo sujeito passivo, restando consequentemente ainda a recolher o valor de R\$362.988,24, mais os acréscimos legais.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal julgou procedente em parte o Auto de Infração em lide, nos termos do Acórdão JJF Nº 0104-01/12, tendo recorrido de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o recurso de ofício reformou a decisão da 1ª JJF, sob o fundamento de existência de erro substancial na decisão recorrida em relação ao *quantum* fixado como devido para a infração 02, decorrente de flagrante contradição entre o conteúdo do voto e o que foi mantido na decisão, tendo devolvido os autos ao órgão prolator da decisão reformada para novo julgamento, consoante o Acórdão CJF Nº 0255-12/14.

O autuado e autuante foram cientificados da decisão da 2ª CJF.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo as infrações 01 e 02 referentes, respectivamente, à falta de recolhimento do ICMS e ao recolhimento a menos do ICMS, e a infração 03 referente à falta de fornecimento de arquivos magnéticos exigidos mediante intimação.

Conforme consignado no Relatório, esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal julgou procedente em parte o Auto de Infração em lide, nos termos do Acórdão JJF Nº 0104-01/12, tendo recorrido de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal ao apreciar o recurso de ofício reformou a decisão acima referida sob o fundamento de existência de erro substancial na decisão recorrida em relação ao *quantum* fixado como devido para a infração 02, decorrente de flagrante contradição entre o conteúdo do voto e o que foi mantido na decisão, tendo devolvido os autos ao órgão julgador para novo julgamento.

Inicialmente, cabe consignar que, apesar de ter sido dito no julgamento anterior que em face de o autuado haver impugnado conjuntamente as infrações 01 e 02, a análise também seria feita de forma conjunta para melhor compreensão da lide - conforme foi feito -, considero nessa nova análise que o melhor é separar os itens da autuação, a fim de que não parem dúvidas sobre a solução da lide.

Assim é que, no que tange à infração 01, a acusação fiscal diz respeito à falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, junho a agosto de 2008, julho de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$105.792,70.

Alega o impugnante que aderiu ao parcelamento constante do PAF nº 06825.0064/11-1, reconhecendo parcialmente a procedência dos débitos fiscais referentes à infração 01, nos meses de abril, julho e agosto de 2008, respectivamente, nos valores de R\$31.369,61, R\$15.219,65 e R\$12.962,31. O valor reconhecido totaliza R\$59.551,57

Quanto à parte impugnada desta infração 01, alega que não obstante a antecipação do ICMS na entrada de determinadas mercadorias, de forma equivocada, destacou novamente o ICMS no momento da saída destas mercadorias, o que gerou novo direito a crédito fiscal, na forma prevista no inciso VIII do art. 93 do RICMS/BA.

Diz que, por lamentável equívoco na escrituração dos livros fiscais, deixou de lançar o estorno de diversos débitos pagos indevidamente, levando o autuante à errônea conclusão de que não houve recolhimento do ICMS, ou, quando houve recolhimento, este se deu de forma insuficiente.

Assinala que após a retificação dos dados escriturados no livro de apuração do ICMS para incluir os estornos de débito que deixaram de ser lançados, conforme planilha que apresenta, observa-se que em relação ao exercício de 2008, em verdade, deixou de recolher o montante de R\$81.079,32, valor este que já fora objeto do parcelamento nº 876411-5, portanto, reconhecido.

Já em relação à exigência referente ao exercício de 2009, argumenta que, após a retificação dos dados fiscais para a inclusão dos estornos de débitos que deixaram de ser lançados, se verifica que muito longe de efetuar o recolhimento insuficiente do imposto na forma consignada no Auto de Infração, efetuou recolhimento muito superior ao quanto devido, sendo ao final credor do montante de R\$164.594,14, conforme tabela que apresenta.

De início, cabe observar que o parcelamento do valor do débito reconhecido pelo autuado, conforme o Processo nº 06825.0064/11-1, deve ser objeto de homologação do pagamento, haja vista que formalizado após o início da ação fiscal.

Por certo que, caso a infração tivesse sido reconhecida e o pedido de parcelamento fosse formalizado antes do início da ação fiscal, este teria a natureza jurídica de denúncia espontânea, pois afastaria a possibilidade de responsabilização do infrator e, consequentemente, a imposição de penalidade, desde que acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

Isso porque, na denúncia espontânea o contribuinte identifica a infração e antes do início de qualquer procedimento fiscal ou medida de fiscalização, oferece denúncia espontânea da irregularidade, afastando assim a imposição de qualquer penalidade, conforme estabelece o art. 138, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, abaixo reproduzido:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

No presente caso, com a formalização do requerimento de parcelamento ocorreu após o início da ação fiscal, cabe sim imposição de multa e demais acréscimos legais, pois afastada a espontaneidade da denúncia da infração, conforme aduzido acima. Cabível apenas a homologação do pagamento já efetuado.

Quanto à argumentação defensiva de que *após a retificação do livro Registro de Apuração do ICMS, com a inclusão dos estornos de débitos que deixaram de ser lançados, observa-se que em relação ao exercício de 2008, em verdade, deixou de recolher o montante de R\$81.079,32, valor este objeto do parcelamento nº 876411-5, portanto, reconhecido, e no exercício de 2009, muito longe de efetuar o recolhimento insuficiente do imposto, na forma consignada no Auto de Infração, efetuou recolhimento muito superior ao quanto devido, sendo ao final credor do montante de R\$164.594,14*, constato que não pode prosperar a pretensão defensiva quanto aos estornos aduzidos.

Isso porque, a admissibilidade de estorno do débito fiscal somente ocorre quando não se tratar de valor constante no documento fiscal, consoante estabelece o art. 112 do RICMS/BA.

Em verdade, o procedimento pretendido pelo impugnante somente é admissível, nos casos de pagamento indevido em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, o que não é caso, haja vista que, conforme consignando pelo próprio impugnante houve o destaque do imposto nas notas fiscais de saídas.

Nessa situação, o débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, por não ser admissível o estorno, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no art. 73 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, abaixo reproduzido:

“Art. 73. Serão restituídas, no todo ou em parte, a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente, as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade, observados os prazos de prescrição e decadência.”

Observe-se que o legislador estabeleceu que a restituição será feita a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade.

No caso em exame, em princípio, quem arcou com o ônus do tributo foi o destinatário da mercadoria constante na nota fiscal emitida pelo autuado com destaque do imposto, razão pela qual não pode este simplesmente efetuar o estorno de débito, sem estar expressamente autorizado por aquele. Certamente, pretendeu o legislador afastar a possibilidade de enriquecimento sem causa do contribuinte.

Ademais, não se pode perder de vista que o destaque do imposto na nota fiscal de saída permite ao destinatário, em princípio, utilizar o crédito fiscal, daí a necessidade de adoção dos procedimentos previstos no art. 73 do RPAF/99.

Desse modo, correta a exigência fiscal no que tange aos valores impugnados pelo autuado como objeto de inobservância de estornos de débitos.

Diante do exposto, esta infração é integralmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$105.792,70.

No que concerne à infração 02, observo que diz respeito a recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de setembro de 2008, fevereiro, abril, junho, agosto, novembro e dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$171.306,64.

Afirma o autuado que fulmina a exigência perpetrada nesta infração, em relação às competências de agosto, novembro e dezembro de 2009, nos valores respectivos de R\$18.217,28, R\$53.324,39 e R\$15.135,00, em face da suspensão da exigibilidade dos respectivos créditos tributários, por força da adesão aos parcelamentos constantes dos Processos Administrativos Fiscais nº 600000.0352/10-4 (agosto e dezembro) e nº 850000.0120/10-9 (novembro), consoante se infere das cópias dos respectivos relatórios de débitos que comprovam a inclusão, nestes parcelamentos, das diferenças apontadas pelo autuante em relação às citadas competências.

Conforme aduzido linhas acima, a decisão desta JJF referente a esta infração foi objeto de reforma pela 2ª CJF, por entender aquela Câmara de Julgamento Fiscal que: *...a redução acolhida pela Junta de Julgamento, através do voto do n.relator, porém mantida na Decisão, fica clara ao se analisar os valores indicados com vencimento nos meses de agosto/09 R\$18.217,28 e dezembro/09 R\$15.135,00, com aqueles que constam do Processo nº 6000000.0352/10-4 que originou o Parcelamento de Débito nº 277810-3 de 23/03/10, portanto, anterior a lavratura do presente Auto de Infração, o qual foi acolhido pelo autuante ao prestar a informação fiscal. Neste processo de parcelamento de débito, consta a inclusão do imposto devido referente ao mês de agosto/09 no valor de R\$21.937,63, superior ao autuado. Já em relação ao mês de dezembro/09, foi autuada a quantia de R\$15.135,00 enquanto o recorrente declarou através como devido do referido processo, a quantia de R\$9.894,37.*

Efetivamente, incorreu em erro esta 1ª JJF ao decidir pela procedência integral deste item da autuação, haja vista que, conforme muito bem observado pelo ilustre Conselheiro/Relator da 2ª CJF, Carlos Fábio Cabral Ferreira, apesar de a redução do valor do débito ter sido acolhida pelo autuante ao prestar a informação fiscal e pela Junta de Julgamento foi mantida na Decisão.

De fato, a análise dos valores apontados no Auto de Infração com *Data de Ocorrência* de 31/08/2009 e 31/12/2009, no caso R\$18.217,28 e R\$15.135,00, respectivamente, com os valores que constam do Processo nº 6000000.0352/10-4 que originou o Parcelamento de Débito nº 277810-3 de 23/03/10, portanto, anterior ao início da ação fiscal - que se deu com a intimação do contribuinte em

09/07/2011, fl. 11 dos autos - permite constatar que, no referido processo de parcelamento de débito, consta a inclusão do ICMS devido referente ao mês de agosto/09 no valor de R\$21.937,63, portanto, superior ao valor autuado, assim como, em relação ao mês de dezembro/09, o valor declarado pelo contribuinte de R\$9.894,37, portanto, inferior ao valor autuado de R\$15.135,00.

Diante disso, descabe a exigência fiscal quanto ao valor de R\$18.217,28, referente ao mês de agosto/09, haja vista que o autuado efetuou o parcelamento do débito no valor de R\$21.937,63, portanto, acima do valor autuado, antes do início da ação fiscal.

Entretanto, no que concerne a exigência fiscal referente ao mês de dezembro/2009, no valor de R\$15.135,00, de fato, o autuado declarou através de parcelamento como devido do referido processo, o valor de R\$9.894,37, portanto, inferior ao valor do ICMS exigido na autuação, cabendo, desse modo, a exigência da diferença de R\$5.240,63, relativamente ao mês de dezembro de 2009.

Quanto à alegação defensiva atinente ao Processo nº 850000.0120/10-9, verifico que não pode ser acolhida, haja vista que, conforme muito bem observado pelo autuante na informação fiscal, se refere à infração distinta da exigida na autuação, já que a pertinente codificação nº 02.12.01, sendo correspondente a DMA - *Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar o imposto declarado na DMA (Declaração e Apuração mensal do ICMS)* e não à codificação 03.01.01 - *Recolheu a menor ICMS decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS*.

Relativamente à argumentação defensiva de que *após a retificação do livro Registro de Apuração do ICMS, com a inclusão dos estornos de débitos que deixaram de ser lançados, observa-se que em relação ao exercício de 2008, em verdade, deixou de recolher o montante de R\$81.079,32, valor este objeto do parcelamento nº 876411-5, portanto, reconhecido, e no exercício de 2009, muito longe de efetuar o recolhimento insuficiente do imposto, na forma consignada no Auto de Infração, efetuou recolhimento muito superior ao quanto devido, sendo ao final credor do montante de R\$164.594,14*, vale dizer na análise desta infração o mesmo que foi dito no exame da infração 01, pois se trata do mesmo argumento utilizado pelo autuado na tentativa de elidir aquele item da autuação.

Conforme mencionado no item anterior, a admissibilidade de estorno do débito fiscal somente ocorre quando não se tratar de valor constante no documento fiscal, consoante estabelece o art. 112 do RICMS/BA.

Em verdade, o procedimento pretendido pelo impugnante somente é admissível, nos casos de pagamento indevido em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, o que não é caso, haja vista que, conforme consignando pelo próprio impugnante houve o destaque do imposto nas notas fiscais de saídas.

Nessa situação, o débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, por não ser admissível o estorno, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no art. 73 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, abaixo reproduzido:

“Art. 73. Serão restituídas, no todo ou em parte, a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente, as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade, observados os prazos de prescrição e decadência.”

Observe-se que o legislador estabeleceu que a restituição será feita a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade.

No caso em exame, em princípio, quem arcou com o ônus do tributo foi o destinatário da mercadoria constante na nota fiscal emitida pelo autuado com destaque do imposto, razão pela qual não pode este simplesmente efetuar o estorno de débito, sem estar expressamente autorizado por aquele. Certamente, pretendeu o legislador afastar a possibilidade de enriquecimento sem causa do contribuinte.

Ademais, não se pode perder de vista que o destaque do imposto na nota fiscal de saída permite ao destinatário, em princípio, utilizar o crédito fiscal, daí a necessidade de adoção dos procedimentos previstos no art. 73 do RPAF/99.

Desse modo, correta a exigência fiscal no que tange aos valores impugnados pelo autuado como objeto de inobservância de estornos de débitos.

Diante do exposto, esta infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$143.194,99.

No que concerne à infração 03, verifico que não merece qualquer reparo o enquadramento realizado pelo autuante, haja vista que consta no Auto de Infração (fl. 2), descrita a infração com o seguinte teor: *“Entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95 configurando-se, conforme previsão do § 6º do art. 708-B do RICMS-BA como não fornecimento de arquivo magnético implicando na multa capitulada no art. 42, da Lei nº 7.014/96, inc. XIII-A, alínea “j”*.

Portanto, sob esse aspecto nenhum reparo merece o lançamento, inexistindo qualquer ofensa ao direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte.

Entretanto, observo que o arquivo magnético entregue pelo contribuinte deve ser submetido ao crivo de um programa Validador, a fim de se checar a consistência dos dados informados, nos termos do § 4º do art. 708-A do RICMS, sendo que o § 3º do art. 708-B prevê que o Fisco intime o contribuinte para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, fornecendo-se-lhe, no ato da intimação, uma Listagem-Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas, e o § 5º concede o prazo de 30 dias úteis para que o contribuinte corrija arquivo magnético apresentado com inconsistência.

No presente caso, constato que a intimação de fl. 17 foi feita ao contribuinte para reapresentação de livros e documentos fiscais e reenvio de arquivos magnéticos, no prazo de 05 dias, sendo que, o contribuinte não foi intimado para fazer a correção das inconsistências, conforme determina o § 3º do art. 708-B, nem consta nos autos de que lhe foi fornecida a Listagem-Diagnóstico a que alude o referido dispositivo regulamentar.

Ademais, verifica-se que o lançamento na forma como foi efetuado cerceou o direito de defesa do contribuinte, tendo em vista que este na defesa apresentada diz que a multa fixa não foi aplicada, em razão de o descritivo fático não concluir pela falta de entrega dos documentos, sendo aplicada a multa de 1% isoladamente.

Em verdade, apesar de o Auto de Infração indicar na infração 03, apenas a multa de 1% isoladamente, verifica-se no Termo de Encerramento de Fiscalização lavrado pelo autuante no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (fls. 102 a 113 dos autos), que este consignou à fl. 111, que o crédito tributário foi calculado com a cobrança do valor fixo de R\$ 1.380,00, por mês, mais 1% do valor das entradas contabilizadas em cada período de apuração.

Desta forma, resta claro que o lançamento na forma como realizado, também cerceou o direito de ampla defesa do contribuinte.

Diante do exposto, é o nulo o procedimento, por inobservância do devido procedimento legal na condução da ação fiscal.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206825.0064/11-1, lavrado contra **S&M DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto

no valor de **R\$248.987,69**, acrescido das multas de 50% sobre R\$105.792,70 e de 60% sobre R\$143.194,99, previstas no artigo 42, incisos I, “a”, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido. Recomendada a análise para fim de instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, na forma do art. 21 do RPAF/99, em relação ao item julgado nulo, devendo ser observado o prazo decadencial

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR