

A. I. N° - 269440.0008/13-8
AUTUADO - GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA.
AUTUANTE - MARIA IRACI BARROS SÁ TELLES, WALTER KUHN e ALMIR SANTANA ASSIS
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 04.03.2015

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0011-02/15

EMENTA: ICMS. 1. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) A QUE ESTAVA OBRIGADO. MULTA DE 1% SOBRE AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. **b)** FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD). MULTA FIXA POR PERÍODO DE APURAÇÃO O arquivo da EFD deverá ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), no prazo estabelecido na legislação tributária, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações no período de apuração. Restou comprovado que o estabelecimento não transmitiu no prazo regulamentar os arquivos magnéticos e, tendo sido intimado para apresentá-los, não o fez no prazo legal concedido, o que caracteriza descumprimento de obrigação tributária acessória, pelo que incidem duas multas distintas para cada hipótese, nos termos do art. 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei nº 7.014/96. Infrações subsistentes, com a redução da multa aplicada no item “b”, por erro na sua aplicação. 2. 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 também não contabilizadas. Item NULO, em razão de utilização de roteiro de fiscalização não condizente com a constatação fiscal, qual seja, manutenção no Passivo de obrigações pagas e não contabilizadas. Não acolhida a preliminar de nulidade, nem o pedido para cancelamento ou diminuição das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/2013, reclama ICMS e MULTA, no valor total de R\$381.455,83, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

01 – 16.14.03 - Deixou de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, referente ao período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme documentos às fls.17 a 61. Multa: R\$123.425,11.

02 – 16.14.04 - Deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação

tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme demonstrado às fls. 17 a 61. Exigida multa no valor de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$33.120,00.

03 – 05.03.02 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de Caixa, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2008, sendo exigido o ICMS no valor de R\$224.910,72, conforme demonstrativos às fls.63 a 77.

O sujeito passivo em sua defesa, às fls. 83 a 100 dos autos, em relação às infrações 1 e 2, esclarece que o art. 897-B, I, do RICMS/97, vigente até 31/03/2012, dispunha que no exercício de 2011, somente contribuintes com faturamento em 2010 superior a R\$ 36.000.000,00 eram obrigados a enviar a Escrituração Fiscal Digital (EFD), e que o art. 248 do RICMS/2012, vigente a partir de 1º de abril de 2012, trouxe a mesma redação, do que salienta que em 2010 não possuía tal faturamento, o que afasta a obrigação de entregar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) mensal a partir de 01/01/2011. Diz que, somente a partir de janeiro/2012 passou a ter tal obrigação acessória, conforme procedeu, consoante comprovantes às fls. 108 a 119 dos autos, já que o seu faturamento em 2011 ficou entre R\$15.000.000,00 e R\$36.000.000,00. Registra que, por questões operacionais, a EFD foi entregue zerada, mas a obrigação de entregar foi devidamente cumprida, o que afasta a infração imputada.

Salienta que, tanto o art. 897-E, do RICMS/1997, quanto ao art. 251 do RICMS/2012, asseguram ao contribuinte o direito de alterar totalmente as informações constantes no arquivo da EFD, mediante autorização da INFRAZ, o que foi requerido e estranhamente, até a presente data, omitido à autuada.

Assim, defende que não houve descumprimento de tal obrigação acessória, pois os arquivos da EFD foram devidamente entregues, o que evidencia a insubsistência das infrações 1 e 2, do que salienta que a obrigação acessória imposta era de entrega mensal dos arquivos da EFD, inexistindo até a promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13 qualquer imposição ou penalidade pela entrega da EFD zerada, como se depreende da análise do art. 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei 7.014/1996, acrescentado pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13.

Cita legislação sobre a irretroatividade da lei, pois, no presente caso, os fatos geradores ocorreram nos exercícios de 2011 e 2012, sendo aplicada a multa prevista no art. 42, XIII-A, 1, da Lei 7.014/96, a qual somente foi instituída com a Lei nº 12.917, de 31/10/2013, logo inaplicável a fatos pretéritos.

Destaca o defendente que, caso mantidas as multas impostas nas infrações 1 e 2, apesar de entender insubsistente a autuação e violar o princípio da irretroatividade da norma tributária, as multas impostas merecem ser reduzidas/canceladas, em razão da presença dos requisitos autorizadores da sua redução, visto que, no presente caso, quando da efetiva ocorrência da hipótese de incidência, o ICMS foi devidamente recolhido; o autuado é uma empresa que sempre cumpriu os seus deveres fiscais na mais estrita e rigorosa observância da legislação fiscal vigente, logo, agiu com boa-fé, efetivando os devidos pagamentos dos tributos devidos, evidenciando-se a ausência de dolo, fraude ou simulação.

Ressalta que tais infrações se referem, em tão somente, descumprimento de obrigação acessória irrelevante, já que as informações constantes nas DMA's entregues são suficientes para que a SEFAZ procedesse qualquer análise da escrita fiscal e efetuasse o lançamento de eventual tributo devido, não acarretando, destarte, qualquer prejuízo para o fisco. Logo, a multa imposta lhe onera em absurdo e estratosférico valor de quase R\$150.000,00. Cita doutrina e legislação sobre o tema.

No tocante à infração 3, oriunda de suposta omissão de saída apurada através de saldo credor de caixa, referente a compra de mercadorias adquiridas da empresa OESTE BAHIA COMERCIO E ELETRODOMÉSTICOS LTDA., o defendente aduz haver um grande equívoco dos autuantes, pois exige-se ICMS do estabelecimento matriz, inscrição estadual nº 077.214.417, em razão de notas fiscais emitidas para o estabelecimento filial, inscrição estadual nº 077.832.909, cujas notas fiscais foram devidamente escrituradas no livro Diário, inexistindo omissão de escrituração contábil, conforme documentos às fls. 123 a 369 dos autos. Assim, defende que não há imposto a se exigir.

Concluiu suas razões de defesa requerendo, inicialmente, a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para atestar que, após a análise da documentação apresentada, não cometeu as infrações descritas na presente autuação e, no mérito, que seja julgada improcedente as infrações e multas imputadas na presente autuação. Caso seja mantida a autuação, requer a redução ou cancelamento das multas impostas, nos termos dos §§ 7º e 8º, do art. 42, da Lei 7.014/96.

Um dos autuantes, ao prestar a informação fiscal, às fls. 373 a 378 dos autos, quanto às infrações 1 e 2, diz que o contribuinte alega que não era obrigado a Escrituração Fiscal Digital, em razão do seu faturamento ser inferior a R\$ 36.000.000,00 em 2011. Contudo, conforme documento do Sistema de Escrituração Fiscal Digital – SEFAZ/BA, à fl. 372 dos autos, afirma que estava obrigado desde 01/01/2011.

Aduz que o contribuinte sabia da obrigação da EFD, visto que ele mesmo apresenta RECIBO DE ENTREGA DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, de todos os meses de 2012, conforme cópia de documentos às folhas 108 a 119 dos autos, o que comprova que ele sabia da sua obrigação, pois entregou a EFD no sistema da Secretaria da Receita Federal.

Quanto à alegação do autuado de que podia entregar a EFD posteriormente com as informações, optando por entregá-las com valores zerados, o autuante sustenta que, se a EFD substitui os livros fiscais de Entrada, Saída e Apuração do ICMS, a Auditoria não pode ser realizada porque não existem livros fiscais. A alegação da autuada de que se pode apurar o imposto apenas pela DMA demonstra um total desconhecimento do que seja a Auditoria Fiscal e como ela se efetua.

Inerente à alegação defensiva de que a multa pela entrega de EFD zerada somente existiu a partir de 2013, com a alteração dada pela Lei 12.917, de outubro de 2013, a qual não poderia retroagir para aplicar uma penalidade referente ao descumprimento de obrigação de escrituração de livro, através de EFD em 2011 e 2012, o informante sustenta que, se a EFD substitui a escrituração dos livros fiscais e a falta de lançamento de documentos fiscais de entrada e saída nos livros próprios enseja a aplicação de multa de 1% e 10% sobre o valor comercial das mercadorias, conforme estabelecia os incisos IX e XI da Lei 7.014/96, a Lei retroagiu na aplicação da multa para beneficiar o contribuinte, uma vez que poderia ter sido aplicada multa de 1% e 10% sobre as entradas não escrituradas, sendo estes os valores maiores. Portanto, segundo o autuante, a Lei nº 12.917 retroagiu em sua aplicação para beneficiar o contribuinte, pois se não fosse esta retroação haveria que se aplicar multa conforme acima previsto. Diz que o que se modificou não foi a obrigatoriedade da escrita fiscal, registro de documentos nos livros fiscais, e sim o instrumento que se utiliza para registrar entradas e saídas de mercadorias.

Em relação à infração 3, o preposto fiscal afirma que o Auto de Infração foi aplicado à matriz tendo em vista que a escrituração contábil é centralizado na matriz, pois: não teria como verificar a escrituração contábil na filial; não está se cobrando a falta de registro das notas fiscais na escrita fiscal da filial; essas compras de mercadorias registradas na escrita fiscal da filial não correspondem a um efetivo lançamento no livro Caixa da empresa. Explica que o que se cobra é o saldo credor de caixa quando do lançamento a crédito, na conta CAIXA, dos valores obtidos referentes a compras de mercadorias da empresa Oeste Bahia Comércio e Móveis Eletrodomésticos Ltda, Insc. Est: 050.992.078, conforme planilha fls. 63 a 70. E por fim, que a empresa não comprovou o efetivo lançamento desses valores na conta Caixa. Assim, mantém a infração.

Às fls. 383 a 385 dos autos, o sujeito passivo, em nova manifestação, reitera todas as suas argumentações de defesa, acrescentando que no exercício de 2011 não estava obrigado a entregar a Escrituração Fiscal Digital (EFD) mensal, visto que não possuía faturamento superior a R\$36.000.000,00 no exercício de 2010, fato este desconsiderado pelos autuantes quando da apreciação da defesa, o que demonstra a insubsistência da autuação em 2011.

Reafirma, no que diz respeito ao exercício de 2012, que estava obrigado a entregar a EFD e que, por questões operacionais, a entregou zerada, mas a obrigação de entregar foi cumprida, o que afasta a infração. Assim, salienta que a legislação assegura ao contribuinte o direito de alterar totalmente as informações constantes no arquivo da EFD, mediante autorização da INFRAZ, cuja

retificação foi requerida antes da autuação e somente agora, após a apresentação da defesa, a INFRAZ lhe autorizou a retificar a EFD, anteriormente enviada zerada, tendo sido encaminhado o arquivo substituto, conforme comprovante, às fls. 386 a 391 dos autos.

Registra não ser razoável o raciocínio de que a EFD substitui os livros fiscais e com a entrega da EFD zerada seria o mesmo que não escriturar tais livros. Afirma que todos os livros estão e sempre estiveram à disposição do fisco e que somente as EFD foram entregues zeradas. Portanto, não houve alteração benéfica da legislação, o que evidencia sua inaplicabilidade aos fatos geradores pretéritos.

O processo foi submetido a Pauta Suplementar do dia 27/06/2014, pelo então Relator, sendo decidido pela encaminhamento do mesmo à ASTEC/CONSEF, conforme despacho de fl.395, no sentido de que fosse efetuada a revisão do lançamento para que preposto fiscal estranho ao feito verificasse:

“Se os pagamentos ao fornecedor dos valores relativos às notas fiscais, arroladas às fls.65 a 70 dos autos foram lançadas no livro Diário na Conta Caixa, refazendo os demonstrativos de fl. 63 a 70 dos autos, caso necessário.”

Conforme Parecer ASTEC nº 0087/2014, de lavra do Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira, fls.397 a 398, foi informado que:

“Foram verificados os lançamentos relativos às notas fiscais arroladas às fls.65 a 70 dos autos, constatando que as mesmas foram lançadas a crédito da Conta Fornecedores em 2008, conforme Livro Diário às fls.123 / 218 e Xerox das notas fiscais constantes às fls. 220 / 360 dos autos.

“Foi efetuada verificação no Livro Razão, referente ao exercício de 2008, constante em mídia (CD), anexado pelo diligente, constatando apenas os lançamentos a crédito da conta Fornecedores, sem contudo constar qualquer pagamento das notas fiscais constantes da relação de fls. 65 a 70 na conta Caixa.

Também solicitado ao autuado o Livro Caixa referente ao exercício de 2008, o qual se encontra gravado em mídia (CD) anexado pelo diligente, a fim de verificar os pagamentos não tendo constatado qualquer pagamento referente às notas fiscais arroladas às fls.65 a 70 dos autos.

O parecerista em sua conclusão informa que constatou que as notas fiscais arroladas às fls.65 a 70 dos autos foram lançadas a crédito da Conta Fornecedores em 2008, conforme Livro Diário às fls. 128 / 218 e Xerox das notas fiscais constantes às fls. 220 / 360 dos autos. Além disso, que examinando os livros Caixa do auditado nos exercícios de 2008 e 2009, não foi constatado qualquer pagamento referentes às notas fiscais arroladas às fls. 65 a 70 dos autos.

Conforme intimações AR dos Correios, fls.401 a 404, o sujeito passivo foi cientificado do Parecer ASTEC/CONSEF constante às fls. 397 a 398, sendo-lhe entregues cópias, o qual, às fls.929 a 937, inicialmente destacou a tempestividade de sua manifestação, esclarecendo a origem das três infrações constantes no auto de infração, para em seguida, arguir o seguinte:

No tocante às infrações 01 e 02, transcreveu a ementa dos Acórdãos JJF nº 0145-03/14 e 0121-03/14, para mostrar que o CONSEF já se posicionou em julgamento de autos semelhantes.

Prosseguindo, aduz que o pedido formulado pelo órgão julgador, no sentido de que, em relação à infração 03, a ASTEC verificasse se o pagamento ao fornecedor das Notas fiscais arroladas às fls. 65/70 foram lançados no livro Diário na Conta Caixa, refazendo os demonstrativos do Auto, decorre do fato de ter, na sua defesa, descaracterizado a infração imputada de presunção de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento decorrente de saldo credor de Caixa referente a compra de mercadorias adquiridos da empresa OESTE BAHIA COMERCIO E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

Reafirma que o auto de infração foi aplicado à empresa de inscrição estadual nº 077.214.417 (matriz), porém, que as notas fiscais foram emitidas e devidamente escrituradas no registro de entrada da filial de inscrição estadual nº 077.832.909, como atestam as cópias dos livros devidamente autenticados e arquivados na JUCEB.

Assim, assevera que as referidas notas fiscais foram devidamente escrituradas no livro Diário, inexistindo omissão de escrituração contábil, muito menos o apontado saldo credor de caixa.

Por outro lado, frisa que apesar de a 2ª JJF determinar que a ASTEC verificasse se os pagamentos ao mencionado fornecedor foram lançados no livro Diário na Conta Caixa, concluiu a ASTEC que não houve pagamento, mas que, de forma regular, foi devidamente lançado no livro Diário, na Conta Fornecedores em 2008, o referido crédito em favor da OESTE BAHIA COMERCIO E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

Pondera que não houve o pagamento, mas há efetivamente o reconhecimento do crédito devidamente escriturado em favor da OESTE BAHIA COMERCIO E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

Dessa forma, sustenta que não há qualquer imposto a lhe ser exigido, já que as notas foram devidamente escrituradas na contabilidade da filial inscrição estadual nº 077.832.909 e o ICMS foi devidamente recolhido e o crédito ao fornecedor devidamente escriturado.

Aduz que impera no Direito Tributário o princípio da legalidade estrita, não cabendo ao FISCO fazer ilações e desconsiderar a realidade dos fatos e a própria norma tributária, ou seja, transmudar a realidade fática e desconsiderar a operação mercantil válida para manter uma presunção comprovadamente elidida pela prova produzida nos autos.

Argumenta, que se existe um crédito, esse não é do FISCO, e sim o Fornecedor que deve utilizar os meios legalmente previstos para cobrar o que entende ser seu por Direito.

Alega que comprovou que o saldo credor em seu Caixa foi decorrente das operações acobertadas pelas Notas Fiscais de fls. 65/70 devidamente escrituradas na contabilidade da filial inscrição estadual nº 077.832.909, logo, argumenta que a presunção de operações omitidas foi completamente descaracterizada.

Além disso, sustenta que não cabe ao Fisco presumir que há saldo credor de Caixa decorrente de operações teoricamente omitidas, cujo contribuinte efetivamente demonstrou que as notas foram devidamente escrituradas na contabilidade da filial inscrição estadual nº 077.832.909, o ICMS efetivamente recolhido e o crédito ao fornecedor devidamente escriturado, pelo simples fato de estar inadimplente com esse fornecedor. Nesse sentido, afastando a presunção de saldo credor de caixa, já se posicionou esse CONSEF, conforme ementa dos Acórdãos CJF nº 0138-12/03; CJF Nº 0141-11/02 e JJF Nº 0224-05/13.

Diante do exposto, dizendo ter demonstrado que o saldo credor em seu Caixa foi decorrente das operações acobertadas pelas Notas Fiscais de fls. 65/70 devidamente escrituradas na contabilidade da filial inscrição estadual nº 077.832.909, foi descaracterizada a presunção de operações, não havendo qualquer descumprimento da legislação tributária, bem como inexiste prejuízo para o Estado da Bahia, o que enseja na imperiosa improcedência/insubstância da infração 03.

Os autuantes foram cientificados da revisão procedida por preposto fiscal da ASTEC/CONSEF e da manifestação do autuado, conforme documento à fl.413.

Em decorrência do afastamento do Julgador Fernando Antônio Brito Araujo, o processo foi redistribuído para o atual relator do processo.

VOTO

Incialmente, indefiro o pedido de diligência fiscal, formulado pelo sujeito passivo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por considerar suficientes para a formação da minha convicção os elementos constantes dos autos, cujo ônus de comprovar que não cometeu as infrações é do próprio autuado, ao exercer sua defesa. Ressalto que, de ofício, em relação ao item 03 da autuação, foi necessária a revisão fiscal, conforme será visto na análise do referido item.

O lançamento de ofício, ora em análise, foi formalizado através do auto de infração, o qual contempla três infrações, a saber:

Infração 01 – 16.14.03 – Multa de R\$ 123.425,11, correspondente a 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de

apuração por ter o contribuinte deixado de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD), na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme demonstrado às fls. 36 e 37 dos autos. Enquadramento legal nos artigos 247, 248, 249 e 250 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 e aplicada a multa prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “l”, da Lei 7014/96 c/c a Lei nº 12.917/13 e art. 106 e artigo 112 do CTN Lei 5.172/66.

Infração 02 – 16.14.04 - Multa de R\$ 33.120,00, correspondente a R\$ 1.380,00 por cada período que o contribuinte deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) ou entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme demonstrado às fls. 36 e 37 dos autos. Enquadramento legal nos artigos 247, 248, 249 e 250 do RICMS aprovado pelo Dec. nº 13.780/12 e aplicada a multa prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea ‘l’, da Lei 7014/96 c/c a Lei 12.917/13 e art. 106 e art. 112 do CTN Lei 5.172/66.

Infração 03 – 05.03.02 - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, nos períodos de setembro, novembro e dezembro de 2008, com ICMS exigido de R\$224.910,72, conforme demonstrativos às fls. 63 a 77 dos autos. Enquadramento legal nos artigos 2º, §3º, I, 50, 60, I, 124, I e 218, do Decreto 6.284/97 e aplicou a multa prevista no artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

No que tange às duas primeiras infrações, a redação atual da alínea “l” do inciso XIII-A do caput do art. 42 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 12.917/13, com efeitos a partir de 01/11/13, estabelece a multa de R\$ 1.380,00 pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.

Já a redação originária dada à alínea "l", acrescentada ao inciso XIII-A do caput do art. 42 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 11.899/10, com efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13, estabelecia a multa de R\$ 5.000,00 pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Da interpretação do citado dispositivo legal verificam-se duas hipóteses distintas de descumprimento da obrigação tributária acessória, a saber:

A primeira hipótese, com vigência de 31/03/10 a 31/10/13, é pela falta de entrega da EFD no prazo previsto na legislação, ou seja, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração (art. 897-D, § 2º, do RICMS/97 e art. 250, §2º, do RICMS/12), cuja penalidade era de R\$ 5.000,00. Tal hipótese, a partir de 01/11/13, foi alterada para a falta de entrega da EFD no prazo previsto na legislação ou entrega sem as informações exigidas na legislação, cuja penalidade é de R\$1.380,00 por cada período de apuração.

E a segunda hipótese, com vigência a partir de 01/11/13, é a de que o contribuinte que apresentar o respectivo arquivo ao fisco, quando intimado para tal, cuja penalidade pelo não atendimento é de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração.

Nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Da análise da primeira infração, observa-se que corresponde à segunda hipótese, ou seja, penalidade de 1% sobre o valor das saídas ou das entradas por não ter o contribuinte atendido à intimação, à fl. 14 dos autos, datada de 05/12/13, para que no prazo de cinco dias apresentasse o arquivo digital da Escrituração Fiscal Digital do estabelecimento sob a inscrição estadual nº 77.214.417.

Alega o defendant que não estava obrigado a enviar a EFD, pois a legislação vigente (art. 897-B, I, do RICMS/97) dispunha que, no exercício de 2011, somente contribuintes com faturamento em

2010 superior a R\$ 36.000.000,00 eram obrigados a enviar a EFD. Afirma que, somente a partir de janeiro/2012 passou a ter tal obrigação acessória, conforme procedeu, já que o seu faturamento em 2011 ficou entre R\$15.000.000,00 e R\$36.000.000,00.

Contudo, o sujeito passivo não comprova sua alegação que não estava obrigado a enviar a EFD, tendo os autuantes, à fl. 372 dos autos, provado que, efetivamente, o contribuinte se submetia à obrigação de enviar o arquivo eletrônico da EFD a partir de 01/01/2011.

Vale ressaltar que, nos termos da cláusula quinta do Convênio ICMS 143/06, o “contribuinte” deverá manter EFD distinta para cada estabelecimento. Assim, entende-se por contribuinte a sociedade empresarial compreendida da matriz e de todas as suas filiais. No caso concreto, o autuado possui no Estado da Bahia dezessete estabelecimentos inscritos, não tendo o contribuinte comprovado sua alegação de desoneração da aludida obrigação acessória.

Ademais, às fls. 17 a 23 dos autos, existem provas de que o contribuinte enviou os arquivos da EFD, relativas aos períodos de maio a dezembro de 2011, em que pese entregues zeradas, conforme confessa o próprio defendant, o que demonstra, inequivocamente, que o sujeito passivo tinha plena consciência da obrigatoriedade de enviá-las.

Porém, como dito, por encontrarem-se “zeradas” as EFD enviadas de maio a dezembro, como também por não terem sido enviadas as EFD de janeiro a abril de 2011, o contribuinte, em 05/12/2013, foi intimado para, no prazo de cinco dias, apresentar os arquivos da Escrituração Fiscal Digital, relativo ao período em que se encontrava obrigado à EFD, conforme prova o documento à fl. 14 dos autos.

Portanto, não atendendo à intimação no prazo estipulado, o sujeito passivo submeteu-se à multa específica de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo, conforme previsto, já à época da intimação, no art. 42, XIII-A, “I”, da Lei nº 7.014/96 e demonstrado às fls. 36 e 37 dos autos.

Contudo, verifico que existe um erro material na presente autuação, que deve ser corrigido nesta oportunidade, referente à data da ocorrência e de vencimento dessa infração, pois, nos casos em que se atribuiu ao contribuinte a falta de cumprimento de determinada intimação, aplicando-lhe a respectiva multa, só se considera ocorrida à infração no primeiro dia útil subsequente ao termo final do prazo fixado pela autoridade fazendária competente, haja vista que, antes ou durante o prazo, por óbvias razões, não há descumprimento da intimação e, portanto, não há infração.

Nesse sentido, inclusive, dispõe a INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 55/14, item 3.4, a saber:

“3.4 – na hipótese de o contribuinte não entregar os arquivos corrigidos ou os apresentar com inconsistências, após a intimação, será efetuado o lançamento de ofício do valor da penalidade, sendo que:

3.4.1 – deverão ser anexados os seguintes documentos:

3.4.1.1 – a intimação expedida para correção das inconsistências verificadas;

3.4.1.2 – as listagens diagnóstico, anexadas à intimação, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;

3.4.1.3 – os demonstrativos das inconsistências apuradas, ao final do procedimento fiscal, comprovadamente entregues ao contribuinte, seu representante ou preposto;

3.4.2 – os campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” deverão ser preenchidos com o último dia do mês previsto na legislação para envio do respectivo arquivo, nos períodos em que foram constatadas as inconsistências mencionadas no item 3.2.”

Assim sendo, como o termo final da intimação para apresentação dos arquivos magnéticos só ocorreu em 11/12/2013, somente em 12/12/2013 considera-se existente a infração, devendo esta data constar dos campos “data de ocorrência” e “data de vencimento” de toda autuação relativa à primeira infração, cuja exação é subsistente.

Quanto à segunda infração observa-se que corresponde à primeira hipótese legal (art. 42, XIII-A, “I”, Lei nº 7.014/96), ou seja, a penalidade de R\$ 1.380,00, por cada período de apuração, em decorrência de ter o contribuinte deixado de efetuar a entrega do arquivo da Escrituração Fiscal Digital ou por ter entregado sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação.

Conforme já visto, tal penalidade de R\$ 1.380,00 só passou a viger a partir de 01/11/13 para a hipótese da falta de entrega da EFD no prazo previsto na legislação ou entrega sem as informações exigidas na legislação. Antes, no período de 31/03/10 a 31/10/13, estabelecia a multa de R\$ 5.000,00 apenas pela falta de entrega no prazo previsto na legislação.

Contudo, há de se observar que, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, no caso de *falta de entrega* da EFD, por ser a penalidade de R\$ 1.380,00 a mais benéfica ao contribuinte, ou seja, menos severa de que a de R\$ 5.000,00, deve-se aplicá-la (R\$ 1.380,00). Já no caso de *entrega sem as informações exigidas na legislação*, nos exercícios de 2011 e 2012, inexistia previsão legal de penalidade, logo, não podendo se aplicar a retroatividade da lei.

No presente caso, da análise dos documentos fiscais às fls. 17 a 34, constata-se que o contribuinte apresentou as EFD de maio a novembro de 2011 em 05/12/11; a de dezembro de 2011 em 24/01/12; as de janeiro a junho de 2012 em 23/07/12, e as de julho a dezembro de 2012 nos meses subsequentes.

Quanto às EFD de janeiro a abril de 2011, cujas entregas não foram comprovadas, deve-se aplicar a penalidade mais benéfica ao contribuinte, ou seja, a de R\$ 1.380,00 por cada período, conforme procederam os autuantes.

Em relação às EFD de maio a dezembro de 2011, o art. 897-D, § 3º, do RICMS/97, previa a época dos fatos que os contribuintes obrigados à EFD, a partir de janeiro de 2011, poderiam enviar os arquivos correspondentes aos meses de janeiro/2011 a março/2012 até o dia 25/04/2012. Sendo assim, as EFD de maio a dezembro de 2011 foram enviadas tempestivamente (fls. 17 a 23), ou seja, maio a novembro de 2011 em 05/12/11 e dezembro de 2011 em 24/01/12, inexistindo o alegado descumprimento de obrigação tributária acessória.

Inerente as EFD de janeiro a maio de 2012, enviadas à SEFAZ em 23/07/12, foram apresentadas fora do prazo legal, ou seja, até o dia 25/04/2012 para os meses de janeiro a março/2012, conforme art. 897-D, § 3º, do RICMS/97, ou até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração para abril e maio de 2012, conforme art. 250, § 2º, do RICMS/12. Assim, deve-se aplicar a penalidade mais benéfica ao contribuinte, ou seja, a de R\$ 1.380,00 por cada período, conforme fizeram os autuantes.

Em relação às demais EFD, ou seja, relativas aos períodos de junho a dezembro de 2012, foram apresentadas em tempo hábil, ou seja, nos meses subsequentes, inexistindo a infração.

Portanto, em relação à segunda infração, a multa incide sobre os meses de janeiro a abril de 2011 e de janeiro a maio de 2012, devendo-se aplicar a penalidade mais benéfica por cada mês de R\$ 1.380,00, o que perfaz o valor de R\$ 12.420,00, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO				
D. Ocorr	Data vencto	Base Cálculo	Alíq.	Multa Fixa
31/01/2011	25/04/2012	0,00	0%	1.380,00
28/02/2011	25/04/2012	0,00	0%	1.380,00
31/03/2011	25/04/2012	0,00	0%	1.380,00
30/04/2011	25/04/2012	0,00	0%	1.380,00
31/01/2012	25/04/2012	0,00	0%	1.380,00
28/02/2012	25/04/2012	0,00	0%	1.380,00
31/03/2012	25/04/2012	0,00	0%	1.380,00
30/04/2012	25/05/2012	0,00	0%	1.380,00
31/05/2012	25/06/2012	0,00	0%	1.380,00
Total Geral				12.420,00

Quanto à pretensão do autuado para que as penalidades sejam reduzidas/canceladas, deixo de acolhê-la, pois não se comprovou que o ICMS foi devidamente recolhido no período fiscalizado, cujos arquivos eletrônicos são fundamentais para a verificação dos lançamentos na escrita fiscal do contribuinte pelo fisco e posterior homologação ou não do imposto recolhido pelo contribuinte.

No tocante à terceira infração, o débito no valor de R\$224.910,72 lançado no auto de infração foi apurado através da constatação de saldos credores de Caixa, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2008, caracterizando presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, prevista no § 4º do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, que reza in verbis:

“Art. 4º. (...).”.

(...)

“§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, ou suprimentos a caixa de origem não comprovada ou manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Verifico que o Levantamento da Conta Caixa encontra-se no Anexo II, às fls.63 a 64, e refere-se ao exercício de 2008 (meses de setembro, novembro e dezembro), no qual estão demonstrados como “Débitos” os valores do saldo inicial de Caixa igual a “zero” e das vendas existentes na conta Caixa; como ‘Créditos’, os valores de compras representadas pelas notas fiscais relacionadas às fls.65 a 70, sendo apurados os saldos credores nos valores de R\$549.120,12; R\$325.309,12; e R\$448.575,00, respectivamente, e exigido o imposto calculado sobre tais valores.

Na peça defensiva o autuado não discordou dos números consignados no referido Levantamento da Conta Caixa, inclusive acostou cópias do livro Diário, fls.123/218 e cópias das notas fiscais, fls.220/360 referentes às compras de mercadorias adquiridas da empresa OESTE BAHIA COMERCIO E ELETRODOMÉSTICOS LTDA pela filial com IE nº 077.832.909, as quais se encontram escrituradas no livro Diário.

Para elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas decorrentes da apuração de saldos credores de Caixa, o autuado aduz haver um grande equívoco dos autuantes, pois exige-se ICMS do estabelecimento matriz, inscrição estadual nº 077.214.417, em razão de notas fiscais emitidas para o estabelecimento filial, inscrição estadual nº 077.832.909, pelo que defende que não há imposto a se exigir.

Os autuantes, por seu turno, sustentam que o Auto de Infração foi lavrado em nome do autuado (estabelecimento matriz), tendo em vista que a escrituração contábil é centralizada nele.

Diante da controvérsia entre a autuação e a defesa, foi solicitada a revisão do lançamento deste item à ASTEC/CONSEF, conforme despacho de fl. 395, no sentido de que fosse verificado:

“Se os pagamentos ao fornecedor dos valores relativos às notas fiscais, arroladas às fls.65 a 70 dos autos foram lançadas no livro Diário na Conta Caixa, refazendo os demonstrativos de fl. 63 a 70 dos autos, caso necessário.”

Conforme Parecer ASTEC nº 0087/2014, de lavra do Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira, fls.397 a 398, em sua conclusão informa que constatou que as notas fiscais arroladas às fls.65 a 70 dos autos foram lançadas a crédito da Conta Fornecedores em 2008, conforme livro Diário às fls. 128/218 e Xerox das notas fiscais constantes às fls. 220 / 360 dos autos. Além disso, que examinando os livros Caixa do auditado nos exercícios de 2008 e 2009, não foi constatado qualquer pagamento referente às notas fiscais arroladas às fls. 65 a 70 dos autos.

Da análise das peças processuais acima indicadas, levantamento do Caixa, defesa, informação fiscal e revisão fiscal, é possível extrair que na escrita contábil as notas fiscais arroladas neste item estão devidamente contabilizadas no livro Diário que contempla as operações da matriz e da filial.

Ocorre que as notas fiscais arroladas às fls. 65 a 70 dos autos remontam aos meses de setembro,

novembro e dezembro de 2008, e o revisor fiscal não constatou a contabilização no livro Caixa dos anos de 2008 e 2009, de qualquer pagamento das referidas notas fiscais.

Desta forma, não havendo prova da data em que ocorreram os pagamentos das notas fiscais, não foi correto o procedimento da fiscalização em considerar que as mesmas foram pagas nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2008, e lançá-las no levantamento de Caixa objeto do procedimento fiscal.

Entendo que diante da constatação de manutenção, no passivo, de obrigações, representadas pelas notas fiscais em questão, já pagas, o mais indicado ao caso seria a adoção do roteiro de fiscalização da conta “Fornecedores”, até porque, o autuado em momento algum de peça defensiva trouxe aos autos a comprovação do motivo porque tais compras se encontram inadimplidas, conforme alegado.

Ressalto que não é razoável que a empresa tenha efetuado compras em 2008, e até a data da lavratura do auto de infração (2013), tais compras ainda se encontrem sem contabilização de suas quitações, fato que, por si só, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, prevista no § 4º do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, apurando o débito sobre o total das notas fiscais pagas e mantidas no passivo na conta “fornecedores”.

Poder-se-ia dizer que tanto o saldo credor de Caixa como Passivo Fictício, estariam contidos na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, prevista no § 4º do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, e que os valores lançados no auto de infração objeto deste processo beneficiou o autuado, pois em valores menores do que se apurado através da conta “Fornecedores”.

Contudo, considerando que nos autos não há provas dos pagamentos da notas fiscais, não foi correto o lançamento de tais valores no Levantamento de Caixa às fls.63 e 64. Para aplicar, ao caso, o disposto no § 4º do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, ou seja, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, o correto seria a adoção do roteiro de fiscalização da Conta Fornecedores, e permitir ao sujeito passivo apresentar a prova da improcedência da presunção.

Nestas circunstâncias, não há como manter o lançamento tributário deste item, impondo a sua nulidade com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.

Desta forma, restando caracterizado um vício formal no lançamento do item em questão, nos termos do artigo 21 do RPAF/99, fica representada a autoridade competente para que seja programada uma nova ação fiscal, haja vista a existência dos livros e documentos fiscais, a fim de se renovar a ação fiscal, a salvo de falhas.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$135.665,11.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269440.0008/13-8, lavrado contra **GERAIS ELETROMÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas no total de **R\$135.845,11**, prevista no art. 42, XIII-A, “I” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Representação à autoridade fazendária competente para determinar a instauração de procedimento fiscal complementar na forma consignada pelo Relator.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2015.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – JULGADOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO – JULGADOR