

**A. I. N°** - 207098.0001/15-5  
**AUTUADO** - SEARA ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ADEMILSON BARNABÉ DA SILVA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 16.02.2016

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0018-01/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DO IMPOSTO A MENOR. PRODUTOS COMESTÍVEIS RESULTANTES DO ABATE. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES NAS VENDAS PARA CONTRIBUINTE DESTE ESTADO. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, encerrando a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 do RICMS BA (Decreto 13.780/12. Infração reconhecida pelo autuado. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. O crédito fiscal foi glosado corretamente pelo Fisco. O ICMS constante das notas fiscais de devolução, objeto da autuação, ostentava exatamente o valor do imposto da operação inicial de venda emitida com redução da base de cálculo em 41,176% (Decreto nº 7.799/00). Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS NÃO ESCRITURADAS NA EFD - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. a) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Multas de 1% e de 10% do valor comercial das mercadorias não registradas. A nota fiscal eletrônica é instituição oficial de fiscalização tributária; conhecida a sua chave de acesso, o autuado poderia visualizar o Portal da NF-e, verificar a situação do documento digital constante dos bancos de dados da SEFAZ/BA e fazer as prova de que a operação não ocorreu, conforme é a sua defesa. Apesar de restar comprovado a falta do registro das notas fiscais na Escrituração Fiscal Digital - EFD, caracterizado o descumprimento da obrigação acessória, salienta-se a alteração da Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DE CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento é devido o ICMS DIFAL. Argumentos defensivos não elidem a acusação fiscal. Não acolhidas as arguições de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 26/02/2015, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação

acessória no valor histórico de R\$130.468,94 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, conforme demonstrativo constante do Anexo 1. Valor R\$1.006,90. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, conforme demonstrativo no Anexo 2. Valor R\$2.049,53. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. O contribuinte deixou de escrutar no Registro de Entradas de sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, mercadorias recebidas e/ou adquiridas para comercialização, conforme demonstrativo constante do Anexo 3, referente ao exercício de 2012. Valor R\$61.133,32. Multa de 10%.

INFRAÇÃO 4 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. O contribuinte deixou de escrutar no Registro de Entradas de sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, mercadorias não tributadas recebidas e/ou adquiridas, conforme demonstrativo constante do Anexo 4. Valor R\$2.323,62. Multa de 1%.

INFRAÇÃO 5 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, conforme demonstrativo no Anexo 5. Valor R\$61.832,01. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo constante do Anexo 6 - Cálculo do Diferencial de Alíquota e relação das Notas Fiscais, deste Auto de Infração. Valor R\$2.123,56. Multa de 60%.

Na peça defensiva apresentada (fls. 178/196), o autuado, através de seu advogado, com procuração e substabelecimento anexos (fl. 199/200), descreve, inicialmente, as infrações imputadas; suscitada a nulidade dos autos, por cerceamento de defesa, uma vez que não foram especificados os incisos norteadores da suposta infração praticada.

Questiona que o lançamento deve conter os fundamentos, motivos e provas que levaram a fiscalização a impor a exigência do imposto e a pena imposta. Trata-se de direito e garantia individual assegurados pela Constituição Federal e de interesse das partes; garantia do devido processo legal, da ampla defesa, pois ao acusado cabe saber, com clareza e embasamento justos, as razões da sua condenação, como insculpido no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Por isso, necessária a demonstração clara e indubiosa dos motivos que levaram ao lançamento, bem como o detalhamento dos dados essenciais à instrução do mesmo. Diz ainda que o lançamento deve ser harmônico e coerente entre si, sob pena de nulidade. Não se pode realizá-lo de forma genérica, sem detalhar em quais incisos e artigos de Lei decorre a infração do contribuinte. Assinala que o auto de infração apresenta capituloção genérica, visto que os artigos indicados apresentam diversos incisos e parágrafos, impossibilitando o exercício da defesa, por não saber exatamente qual situação restou configurada.

Acusa a falta de fundamentação porque não foi esclarecida a origem das notas fiscais emitidas por terceiros; reitera a nulidade do lançamento com base no art. 18, inciso II, da Lei nº 7.629/99.

Suscitada que houve também insegurança na determinação da infração (art. 18, inciso VI, alínea a, da "Lei nº 7.629/99"), em face à capituloção genérica, narrada anteriormente, devendo o presente Auto de Infração ser anulado.

Reclama a precariedade da acusação e o levantamento que lhe deu origem, pois os Agentes do Fisco deixaram de apurar circunstâncias essenciais para sustentarem o posicionamento fiscal.

Explica que no item 3 do presente Auto de Infração, o impugnante foi acusado de ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, contudo entre as notas fiscais relacionadas no Demonstrativo Anexo 3, constam algumas devidamente escrituradas, tais como as Notas Fiscais nºs 29205, 29246, 31325 e 31326.

LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS											(*) CODIGO DE VALORES FISCAIS			
MUNICÍPIO : SIMÕES FILHO											1- OPERAÇÕES COM CRÉDITO DO IMPOSTO			
CNPJ : 02.914.460/0085-69											2- OPER. SEM CRÉDITO DO IMPOSTO - ISEN			
PERÍODO ANO : AGOSTO / 2012											3- OPER. SEM CRÉDITO DO IMPOSTO - OUT			
DATA DE ENTRADA	ESPE CIE	SÉRIE SUB-SÉRIE	NÚMERO DO DOCUMENTO	CÓDIGO DO EMISSOR	UF ORG.	VALOR CONTÁBIL	CONTA BIL	ICMS	IPI	COD (*)	BASE DE CÁLCULO	VALOR DA OPERAÇÃO	ALIQ.	VALORES FISCAIS
DOCUMENTOS FISCAIS											DE TRANSPORTE			
31/08/2012	CON	UN.	9010 31052012	08387665/0001-01	BA	670,00	0	1352	ICMS	3	670,00	0,00		1.224.080,70
31/08/2012	CON	UN.	9053 05062012	08387665/0001-01	BA	1.917,62	0	2352	ICMS	1	1.917,62	12,00		1.213.796,85
31/08/2012	CON	UN.	9186 06062012	08387665/0001-01	BA	380,00	0	1352	ICMS	3	380,00	0,00		
31/08/2012	NF	1	29205 19012012	02914460/0085-00	PE	144.226,54	0	2152	ICMS	1	84.132,10	12,00		
31/08/2012	NF	1	29246 19012012	02914460/0085-00	PE	99.307,21	0	2152	ICMS	2	60.094,44	12,00		
31/08/2012	NF	1	31325 15032012	02914460/0085-00	PE	86.518,32	0	2152	ICMS	1	144.226,54	0,00		
31/08/2012	NF	1	31326 15032012	02914460/0085-00	PE	123.597,60	0	2152	ICMS	2	57.929,17	12,00		
								ICMS	3	41.378,04	12,00			
								ICMS	1	99.307,21	0,00			
								ICMS	2	36.049,33	12,00			
								ICMS	3	86.518,32	0,00			
								ICMS	1	72.098,56	12,00			
								ICMS	2	51.499,04	12,00			
								ICMS	3	123.597,56	0,00			

Em relação aos itens 3, 4 e 6, registra que a partir das respectivas narrativas no Auto de Infração, presumiu-se, com base nas informações das notas fiscais de saída de terceiros, que a impugnante recebeu mercadorias sem proceder com a devida escrituração fiscal nos livros de entrada.

Argumenta que as infrações não devem ser consideradas com base nas informações unilaterais prestadas por terceiros, sem que houvesse o cotejo ou encontro com demais informações por parte da impugnante, circunstância que torna precário o levantamento fiscal, diante da ausência de provas, enseja a nulidade do lançamento. Sustenta que não há nos autos qualquer comprovação por parte dos emissores das notas fiscais, supostamente não escrituradas, de que as mercadorias foram recebidas, o que torna o levantamento fiscal totalmente duvidoso.

Acusa que não existem provas que as mercadorias acobertadas pelas mencionadas notas fiscais tenham adentrado nas dependências do estabelecimento autuado; devendo ser considerada a possibilidade de que tais notas fiscais tenham sido emitidas de forma equivocada.

Pontua que o agente subscritor da presente autuação sequer se deu o trabalho de realizar as diligências necessárias para comprovar suas alegações, cuja decretação da nulidade é medida de rigor. Ressalta que, no caso em tela, o ônus da provar a entrada das mercadorias, cujas notas fiscais não foram escrituradas, é do Fisco. Em socorro à sua tese, a doutrina de Hugo de Brito Machado Segundo, na obra *Processo Tributário*. 6ª edição. Atlas 2012. São Paulo. Página 499.

Acrescenta que tudo isto demonstra a precariedade da acusação e do levantamento fiscal que deu origem ao AIIM, por ter a fiscalização deixado de apurar circunstâncias elementares e essenciais relacionadas ao caso tratado nos autos, existindo mansa e pacífica jurisprudência administrativa declarando a nulidade de lançamentos fiscais com tais vícios. Pede o cancelamento da acusação.

No mérito, alega que no item 2, que trata de suposta utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, não houve prejuízo ao FISCO, pois apesar de não constar o destaque do imposto nas Notas Fiscais, o contribuinte possui direito ao crédito do ICMS. Diz que tais Notas Fiscais se referem às mercadorias devolvidas e que, por equívoco do emitente do documento fiscal, não houve o destaque do ICMS.

Explica que, com relação à Nota Fiscal nº 94.173, observou, no campo "informações complementares", que a mesma foi emitida para acobertar a devolução parcial da NF nº 155.791. Insiste que apesar de a CEREALISTA RECONCAVO não ter destacado o ICMS na Nota Fiscal de devolução, o direito ao creditamento do ICMS é inquestionável, não acarretando prejuízo ao Fisco, nos termos do art. 451 do RICMS/BA. Transcreve, nesse sentido, o Acórdão do CONSEF (A-0232-03/11). Esclarece que as demais notas trata de mercadorias devolvidas (DOC. 05).

Para o item 3, reitera a escrituração das Notas Fiscais nºs 29205, 29246, 31325 e 31326.

Insiste que para os itens 3, 4 e 6, não há elementos suficientes que demonstrem que as notas fiscais

efetivamente adentraram ao seu estabelecimento, o que poderia somente ser comprovado pela apresentação dos documentos por parte das empresas emitentes das notas supostamente omitidas do Livro de Entrada, já que é impossível para a impugnante a produção de prova negativa.

Assevera que é uma empresa de grande porte e adquire diversos produtos para sua unidade fabril, de modo que não seria impossível que terceiras empresas, seja por dolo ou por equívoco, emitam notas fiscais em seu nome e remetam as mesmas às terceiras pessoas estranhas ao presente feito. Afirmou que desconhece as operações relativas às infrações apontadas, que nunca recebeu as mercadorias relacionadas pela fiscalização, por isso jamais escriturou as respectivas notas fiscais em seu livro registro de entrada.

Lembra que no Processo Administrativo impera o princípio da verdade material e o julgador deve sempre buscar essa verdade, ainda que se valha de outros elementos, além daqueles trazidos aos autos pelos interessados. Diz que a autoridade administrativa deveria diligenciar junto as empresas que emitiram as notas fiscais para certificar a efetiva entrada das mercadorias. Não há que se negar, sobretudo, o conhecimento de documento colacionado ao processo pelas partes.

Pede a nulidade da autuação ou que, no mérito, seja julgado improcedente o presente PAF.

Discorre sobre a necessidade de realização de diligência junto aos emissores das notas fiscais, objeto da presente autuação e sobre o caráter confiscatório da multa, nos termos do artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Finaliza, reiterando os pedidos anteriormente descritos. Informa seu advogado, requerendo que intimações e publicações, inclusive para apreciar e se fazer presente no Julgamento para sustentação oral, sejam efetuadas em nome do patrono e endereço que transcreve.

A Informação fiscal foi prestada pelo Auditor Fiscal autuante (fls. 236/246).

Sobre as alegações do autuado de cerceamento ao seu direito de defesa, diz que discorda das mesmas, uma vez que considerou todos os dispositivos infringidos tanto os da Lei nº 7.014/96, quanto os do Regulamento do ICMS aprovados pelos Decretos nºs 6.284/97 com efeitos até 31/03/2012 e 13.780/12, com efeitos a partir de 01/04/2012. Diz que observou os dispositivos das multas aplicada com base no art. 42 e incisos, da Lei nº 7.014/96.

Informa que o Auto de Infração foi lavrado através do Sistema de Emissão de Auto de Infração - SEAI, instrumento oficial da Secretaria da Fazenda do Estado, em cujo sistema encontra-se cadastradas quase a totalidade das infrações comumente cometidas pelos contribuintes do ICMS, a exemplo das infrações cometidas pelo impugnante, bem como o enquadramento dos dispositivos infringidos e a capitulação da multa aplicada.

Diz que não vê razões para o pedido de nulidade, tampouco para as alegações de insegurança na determinação da infração ou precariedade no levantamento.

Salienta que o impugnante está obrigado a efetuar Escrituração Fiscal Digital - EFD, desde 01/01/2009 e como tal, vedada a escrituração de seus livros fiscais de outra forma, que não aquela estabelecida para escrituração digital. Diz que o documento 02 (fl. 218), anexado pelo autuado, é cópia do livro de entrada, nos moldes antigo e não no sistema SPED, de acordo com o Ajuste SINIEF 02/09, com as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 09/08 e no Guia Prático da EFD-ICMS/IPI. Não tem validade como prova.

Diz ainda que o impugnante sequer anexou cópias das Notas Fiscais que alegou ter escriturado. Fato é que as notas fiscais constantes do item 3 do Auto de Infração não foram registradas na EFD; o impugnante deveria prova o seu registro, indicando-as no Bloco, Registro, Campo, Linha e apresentação dos documentos fiscais, fato que não aconteceu.

Pontua que não tem cabimento a alegação da transferência do ônus da prova proposta pelo impugnante, diante da acusação constante das infrações 3, 4 e 6, de que não registrou notas fiscais recebidas, em sua EFD. Observa que os Anexos 03, 04 e 06 das respectivas infrações demonstram

todas as notas fiscais não escrituradas, cuja informação foi obtida do Banco de Dados de Notas Fiscais Eletrônicas da SEFAZ/BA, destinadas à impugnante.

Ressalta que o autuado recebeu, além do demonstrativo da infração, cópia de todos os documentos anexados ao processo, tendo, portanto, a oportunidade para efetuar as verificações necessárias junto aos emissores das mesmas. Diz que boa parte das notas fiscais não registradas foi emitida pela própria empresa SEARA em operação de transferência.

Diz que tem pouco a comentar sobre o item 2, uma vez que o próprio autuado reconheceu que houve um erro na emissão do documento fiscal, cujo emitente não efetuou o destaque do ICMS no documento fiscal de devolução de mercadorias para o autuado.

Afirma que errou também o autuado, ao não atentar para a regra contida no §4º do Art. 93 do RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97), que somente poderia aproveitar-se do crédito a que teria direito, após a emissão pelo remetente de nota fiscal complementar, com o destaque do imposto correspondente. Conclui que não assiste direito o autuado.

Ressalta, no item 3, que a infração decorreu de batimento entre as informações de Notas Fiscais Eletrônicas emitidas para o contribuinte autuado, constante do Banco de Dados da SEFAZ/BA, com os Registros constantes da Escrituração Fiscal Digital - EFD do autuado, notadamente do Bloco C e Registros pertinentes, conforme orientação constante do Guia Prático EFD-ICMS/IPI. Também quando a este tópico, afirma que não assiste direito ao autuado.

Quanto às alegações de autuações indevidas, nas infrações 3, 4 e 6, esclarece que cabe, antes, separá-las, pois se trata de entendimentos diversos para as infrações 3, 4 e infração 6.

Argui que as infrações 3 e 4 se referem às entradas de mercadorias tributadas e não tributadas no estabelecimento do autuado, sem o devido registro na escrituração fiscal digital - EFD, sendo aplicada as penalidades de 10% e 1%, respectivamente, previstas na Lei nº 7.014/96. Já a infração 6, trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso/consumo do estabelecimento.

Nessa última infração, assinala que as notas fiscais foram devidamente registradas na EFD, todavia o autuado não efetuou o recolhimento da diferença de alíquota. Portanto, quanto à infração 06, diz que nada foi questionado pelo autuado, uma vez que todas as notas fiscais objeto da infração estão em seu poder e as cópias dos DANFEs também se encontram apensadas ao processo, conforme Anexo 06 (fls. 159 / 172).

Quanto às infrações 3 e 4, ratifica que as mesmas decorreram de batimento entre as informações de Notas Fiscais Eletrônicas emitidas para o contribuinte autuado, constantes do Banco de Dados da SEFAZ/BA, com os Registros constantes da Escrituração Fiscal Digital - EFD do autuado, notadamente do Bloco C e Registros pertinentes, conforme orientação constante do Guia Prático EFD-ICMS/IPI.

Explica que com o advento do SPED, que instituiu a Nota Fiscal Eletrônica, todos os documentos fiscais emitidos por contribuintes obrigados ficam armazenados de forma digital em um grande banco de dados (repositório nacional), gerenciado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Mediante a Chave de Acesso, o contribuinte identifica todas as operações comerciais realizadas com seus clientes e fornecedores.

Diz que os documentos fiscais arrolados nos Anexos 03 e 04, apensados ao presente Auto de Infração (fls. 82 / 132), possuem a sua chave de acesso e o autuado pode identificar o emitente do referido documento e proceder à verificação sobre a procedência ou não de cada operação comercial com seu estabelecimento.

Ressalta que o CONSEF tem reiteradamente decidido que, nas infrações decorrentes de falta de registro de entradas de mercadorias tributadas ou não tributadas no estabelecimento de contribuinte, desde que o documento fiscal esteja apensado ao Auto de Infração, esteja revestido

das formalidades legais e tendo o autuado recebido cópia dos referidos documentos e/ou a chave de acesso, cabe ao mesmo o ônus da prova da não concretização da operação. Na presente situação, o autuado ao invés de averiguar as razões da utilização de seus dados cadastrais pelos remetentes das mercadorias constantes dos anexos acima citados, tenta, de forma equivocada, inverter o ônus da prova para o autuante.

Discorda do pedido de diligência feito pelo autuado, pois lhe entregou, mediante recibo, demonstrativo com a relação das Notas Fiscais Eletrônicas não registradas, devidamente identificadas com as respectivas Chaves de Acesso, bem como cópias de respectivos DANFEs.

Diz que o autuado dispôs de elementos suficientes e prazo legal de 60 (sessenta) dias para verificar junto aos emitentes dos referidos documentos fiscais a veracidade dos mesmos, haja vista que a emissão de tais documentos fiscais foi autorizada pela respectiva unidade fazendária do Estado de origem do emitente.

Quanto às multas aplicadas no presente lançamento, diz que decorrem das infrações cometidas, devidamente capituladas na Lei nº 7.014/96, que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), no Estado da Bahia.

Conclui pela Procedência total do Auto de Infração.

#### **VOTO**

O presente lançamento de ofício contempla as 6 infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação nas linhas que seguem, exceto as infrações 01 (R\$1.006,90) e 05 (R\$61.832,01), que não foram impugnadas pelo sujeito passivo, estando, pois, devidamente caracterizadas e excluídas da lide. A discussão tributária cingir-se-á aos itens 2, 3, 4 e 6, que serão apreciados nas linhas procedentes.

Preliminarmente, argúi o sujeito passivo que a autuação deve ser considerada nula por cerceamento ao seu direito de defesa, por insegurança na determinação da infração e por conta do levantamento precário da acusação fiscal, com base no art. 18, incisos II e IV, "a", do RPAF BA.

Ficam afastadas as preliminares de nulidade com intenção de alcançar o lançamento de ofício, uma vez que o Processo Administrativo Fiscal - PAF encontra-se revestido das formalidades legais e cujo fato descrito no Auto de Infração está de acordo com os Regulamentos do ICMS do Estado da Bahia, aprovados pelo Decreto nº 6.284/97 ou pelo Decreto nº 13.780/12, considerando disposições contidas na Lei nº 7.014/96, não havendo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie as regras estabelecidas nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/BA (Decreto 7.629/99) ou esteja em ofensa ao devido processo legal, insculpido no art. 5º, inciso LV da Carta Magna.

Quanto ao pedido para que as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome e no endereço do patrono do autuado, regularmente constituído, não existe óbice em observar tal pedido. No entanto, o não atendimento à solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - Decreto nº 7.629/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional - CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.

Em relação ao pedido de autuado para designação de diligência fiscal, não o acolho, com fulcro no art. 147, inciso I, "a" e "b" do RPAF/99, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento do relator desse PAF e as notas fiscais eletrônicas, que o autuado afirma não possuir, está vinculada à sua própria escrituração comercial fiscal e cuja cópia ou prova de sua regular autorização poderia ser buscada pelo próprio autuado no portal nacional da NF-e.

Ultrapassadas as preliminares de nulidade intentadas pelo autuado, não havendo irregularidades de ordem formal no presente PAF, adentro nas discussões de mérito.

Com relação à segunda infração, o autuado é acusado de utilizar indevidamente crédito fiscal em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, totalizando R\$2.049,53.

Foi acostado aos autos demonstrativo relacionando as notas fiscais das respectivas operações em que o aproveitamento do crédito fiscal tenha ocorrido em valor maior que aquele constante no documento fiscal (fls. 72/74), além de cópias de notas fiscais eletrônicas (fls. 75/81).

Nas razões, o sujeito passivo alega que não houve prejuízo ao FISCO, pois, apesar de não constar o destaque do ICMS nas Notas Fiscais, por equívoco do emitente do documento fiscal, o contribuinte possui direito ao crédito do ICMS, em face da devolução das mercadorias.

O Auditor Fiscal, na sua informação, sublinha que o autuado deveria atender ao disposto no art. 93, § 4º do RICMS 97 ao determinar que a utilização do crédito fiscal não destacado ficará condicionado à regularização mediante a emissão de documento fiscal complementar pelo remetente.

Examinando as peças processuais que compõem a lide, verifico o acerto fiscal na limitação de uso do crédito fiscal, nas operações de devolução, em atenção a norma regulamentar retro citada (art. 93, § 4º do RICMS 97 - Decreto nº 6.284/97).

Na realidade, os créditos foram glosados, porque utilizados em valor maior que aquele destacado nos documentos fiscais e não por ausência de destaque, conforme o argumento defensivo. O ICMS constante das notas fiscais de devolução, objeto da autuação, ostentava exatamente o valor do imposto da operação inicial de venda, consignado na respectiva nota fiscal emitida pelo próprio autuado, beneficiado pela redução da base de cálculo em 41,176% prevista no Decreto nº 7.799/00, que cuida do Termo de Acordo para atacadistas.

De fato, o autuado não poderia utilizar créditos fiscais do ICMS em valor superior aquele destacado no documento fiscal (não estavam sequer discriminados nas notas fiscais de devolução das mercadorias recebidas de terceiros). Infração caracterizada, no valor de R\$2.049,53.

As infrações 03 e 04 tratam do descumprimento da obrigações acessórias, que demandaram a aplicação das penalidades prevista nos incisos IX e XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96: *falta de registro pelo autuado na Escrita Fiscal Digital - EFD de entradas de mercadorias tributáveis, multas de 10%, no valor de R\$61.133,32 e não tributáveis, multas 1%, no valor de R\$2.323,62.*

Em sua defesa, o autuado alega que escriturou as notas fiscais nºs 29205, 29246, 31325 e 31326; que não há elementos de prova da entrada das mercadorias identificadas nos documentos fiscais relacionados pelo Fisco; o que deveria ser diligenciado junto aos emitentes das notas fiscais, pela impossibilidade de efetuar a produção de prova negativa e porque terceiras empresas, seja por dolo ou por equívoco, poderiam emitir notas fiscais em seu nome. Reitera que nunca recebeu as mercadorias relacionadas pela fiscalização, por isso não escriturou respectivas notas fiscais, em seu livro registro de entrada.

O Auditor Fiscal contesta o posicionamento da defesa, argumentando que as infrações decorreram de batimento entre as informações de Notas Fiscais Eletrônicas emitidas para o contribuinte autuado, constantes do Banco de Dados SEFAZ/BA, com os documentos registrados na Escrituração Fiscal Digital - EFD do autuado; que os documentos fiscais eletrônicos ficam armazenados de forma digital num banco de dados gerenciado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, identificados a partir das respectivas Chave de Acesso e que o contribuinte deve conferir todas as operações comerciais realizadas com seus clientes e fornecedores.

Diz ainda que entregou ao autuado cópia dos demonstrativos fiscais e respectivos documentos, além de os ter anexados aos autos (fls. 82 / 132), facilitando a identificação das operações.

Verifico, antes, que o autuado encontra-se obrigado a apresentar os arquivos da EFD - Escrituração Fiscal Digital (EFD), desde 01.01.2009. Os contribuintes do Estado da Bahia obrigados à apresentação da EFD devem fazê-lo, até o dia 25 do mês subsequente ao fato gerador

A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34). Entre as prestações positivas, encontra-se a obrigação de fazer a Escrituração Fiscal Digital - EFD, que substitui, em seu primeiro módulo, a escrituração e impressão dos livros fiscais: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do ICMS, Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (art. 247,§ 1º, RICMS BA-12).

A Escrituração Fiscal Digital - EFD é um dos subprojetos do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED. Constitui-se em um arquivo digital, com um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Convênio ICMS 143/06) e substitui a escrituração dos livros fiscais.

O Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008, e suas atualizações, definiram os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD, que contém informações fiscais e contábeis, bem como quaisquer outras informações que venham a repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados.

No caso em concreto, restou comprovado que o autuado não efetuou o registro das notas fiscais eletrônicas, apontadas nos demonstrativos fiscais das respectivas infrações, na sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, situação que caracteriza as infrações que lhe foram imputadas. A escrituração das notas fiscais nºs 29205, 29246, 31325 e 31326, questionada pelo autuado, foram efetuadas no Livro Registro de Entrada, conforme prova cópia do documento acostada aos autos (fl.184), do que não estava mais obrigado, a partir da apresentação da EFD.

Os procedimentos e obrigatoriedade de escrituração fiscal não foram alterados com o modelo da nota fiscal eletrônica, NF-e, permitindo, ainda melhor, uma simplificação em tais procedimentos. Os sistemas internos de escrituração das empresas podem ser adaptados para uma recuperação automática de informações de arquivos de NF-e. Os documentos fiscais eletrônicos emitidas/recebidas poderão ser requisitados ou visualizados por meio do *"visualizador de documento fiscal eletrônico"* desenvolvido pela Receita Federal e disponível para download no Portal Nacional da NF-e. O contribuinte usuário da nota fiscal eletrônica deverá sempre verificar a validade da assinatura digital e a autenticidade do seu arquivo digital, a concessão da autorização de uso, mediante consulta eletrônica à SEFAZ da circunscrição do contribuinte emitente ou ao Portal Nacional. Opcionalmente, a empresa pode continuar realizando a escrituração das NF-e de entradas a partir da digitação dos DANFE ou automaticamente a partir do arquivo XML recebido.

O conceito adotado para a Nota Fiscal Eletrônica é de um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação serviços, ocorrida entre as partes, e cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emissor (garantia de autoria e de integridade) e pela recepção, pela Fazenda, do documento eletrônico, antes da ocorrência da circulação ou saída da mercadoria. Entre os benefícios da implementação da NF-e para o contribuinte, além da redução de erros de escrituração por erros de digitação das notas fiscais, trata-se de um incentivo ao relacionamentos eletrônicos com fornecedores.

Nesse sentido, não tem guardada quaisquer discussões acerca da validade da nota fiscal eletrônica no ambiente tributário, retro mencionado, idealizada em substituição à nota fiscal de papel modelos 1 e 1/A, que passou a ter utilização obrigatória, desde abril de 2008, inicialmente, para os segmentos de combustíveis e cigarros (Protocolo ICMS 10, de 18.04.07) e, hoje, incluindo quase todo o universo de contribuintes do ICMS Pessoa Jurídica.

No caso em concreto, incabíveis as rasas alegações defensivas de que tais produtos não deram entradas nos seus estoques, que não tem conhecimento das respectivas notas fiscais, que o Fisco não prova o recebimento das mercadorias e que deveria diligenciar junto aos fornecedores. Trata-se de notas fiscais eletrônicas – NF - e, na situação de autorizadas e cujos emitentes são fornecedores regulares do contribuinte autuado. Constam das cópias dos respectivos DANFE,s, no demonstrativo anexado aos autos, todos os dados necessários à sua verificação, inclusive a chave de acesso que possibilita toda e qualquer conferência. Tais cópias, além de acostadas aos autos, foram entregues ao autuado.

Diante do exposto, conhecida a chave de acesso de cada nota fiscal eletrônica contra si emitida, o autuado poderia visualizar o Portal da NF-e, verificar a situação do documento digital e fazer as provas de que a operação não ocorreu, conforme é a sua indicação e como previsto no art. 123 do RPAF/BA (o impugnante deve juntar à sua defesa as provas da sua alegação). Como nada foi comprovado, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do RPAF/BA não desonera o autuado da responsabilidade tributária, prevalecendo os valores das multas apontadas no levantamento fiscal procedido pelo Auditor Fiscal e caracterizadas as multas por descumprimento da obrigação acessória, indicadas na inicial dos autos. Precedente no Acórdão CJF Nº 0269-12/14

Contudo, apesar da incidência das respectivas multas, em face às infrações dos itens 03 e 04, entendo que deva ser aplicada a recente alteração à Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. Veja-se a nova redação do inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

IX - 01% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

Dessa forma, a multa por descumprimento de obrigação acessória, na infração 03, resta caracterizada no valor de R\$6.113,33; na infração 04, R\$2.323,62.

A infração 06, por fim, acusa o autuado de deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor de R\$2.123,56.

A alegação do autuado é que também não existem elementos que demonstrem a entradas das notas fiscais no estabelecimento autuado. Contesta o Auditor Fiscal que respectivas notas fiscais foram devidamente registradas na EFD, todavia o autuado não efetuou o recolhimento da diferença de alíquota.

Verifico que o Fisco elaborou demonstrativo de débito, anexou cópia dos respectivos DANFE,s e os acostou aos autos, às fls. 59 / 172.

A tributação do Diferencial de Alíquota está tipificado em nossa Constituição Federal/1988, no seu artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei 7.014/96 (art. 2º inciso IV), transcrição que segue, norma regulamentada pelo Decreto 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente, na época dos fatos ocorridos, até 31.03.2012.

O art. 5º, I do RICMS-BA/97 define assim o momento da incidência, para efeito do pagamento:

I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;

Segundo o art. 305 § 4º, inciso, III, alínea “a” do RICMS/BA, Decreto nº 13.780/2012, vigência a partir 01.04.2012, constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher, o valor

correspondente à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente.

Nesse sentido, a diferença de alíquota incide nas aquisições interestaduais de bens destinados ao uso do próprio adquirente. O autuado não faz prova de que registrou as aquisições do bens e os debitou para efeito do ICMS a recolher, optando pela negativa das respectivas entradas no seu estabelecimento, fato comprovado pelo fiscalização, através do registro na EFD. Dessa forma, a infração 06 restou devidamente caracterizada, no valor de R\$2.123,55.

Em conclusão, sou pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, constituindo crédito tributário, no valor de R\$75.448,95, em face da redução do percentual da penalidade do art. 42 da Lei nº 7.014/96 42, inciso IX, de 10% para 1%, na redação da Lei nº 13.461/15, aplicada à infração 03, que passou de R\$61.133,32 para R\$6.113,33.

É o voto.

### **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 **207098.0001/15-5**, lavrado contra **SEARA ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$67.012,00**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "d", "e" e "f" e VII, "a", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$8.436,95**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMAO - JULGADOR