

A. I. N° - 232854.0001/15-5  
AUTUADO - G.A.L. RIOS & CIA. LTDA.  
AUTUANTE - MARCELO AUGUSTO CUNHA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 25.02.2016

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0026-01/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Pelos elementos constantes nos autos – DMA e cópia do Registro de Apuração –, não se trata de imposto lançado e não recolhido, como o fato foi descrito, e não há esclarecimentos quanto à efetiva motivação do lançamento. Lançamento nulo por falta de certeza e liquidez. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Das cinco parcelas que compõem o lançamento, apenas uma corresponde de fato a divergência entre o ICMS recolhido e o escriturado na apuração do imposto, como foi descrita a infração, sendo nulo o lançamento quanto às demais parcelas, por não haver elementos que caracterizem a infração, implicando falta de certeza e liquidez. Reduzido o valor do imposto a ser lançado, relativo a imposto lançado e não recolhido. 3. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. RECOLHIMENTO DE ICMS EFETUADO A MENOS EM RAZÃO DE ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. Não consta nos autos como foi apurado o valor lançado: não foi apresentado qualquer demonstrativo, quer em papel, quer em disco de armazenamento de dados, em desatenção ao mandamento do § 3º do art. 8º do RPAF. Lançamento nulo por falta de certeza e liquidez. 4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. MULTAS. **a)** FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO, OU SUA ENTREGA SEM O NÍVEL DE DETALHE EXIGIDO PELA LEGISLAÇÃO [SIC]. **b)** FALTA DE FORNECIMENTO [ENTREGA] DE ARQUIVO MAGNÉTICO EXIGIDO MEDIANTE INTIMAÇÃO. O autuado alega que no período considerado (2003) não estava obrigado a utilizar o SPED. De acordo com extrato do Sistema Público de Escrituração Digital, a “ativação” do cadastro do contribuinte no SPED-EFD foi em 1.1.14, que é a data de início da obrigatoriedade de sua escrituração digital. Sendo assim, a partir dessa data, ele está obrigado a apresentar os arquivos da escrituração digital, ficando desde então dispensado da entrega dos arquivos magnéticos do sistema Sintegra. Por dedução, antes de 1.1.14, não era exigível a escrituração digital, mas o autuado estava sujeito à

apresentação dos arquivos magnéticos do sistema Sintegra, e a autuação é relativa a esses arquivos. As infrações estão caracterizadas. Lançamentos mantidos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27.3.15, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo lançado tributo no valor de R\$ 287.263,25, com multa de 60%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergência entre os valores recolhidos e os escriturados na apuração do imposto, sendo lançado tributo no valor de R\$ 697.780,42, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), sendo lançado imposto no valor de R\$ 2.524,89, com multa de 60%;
4. “Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação” [sic], sendo aplicada multa de R\$ 1.380,00;
5. falta de fornecimento [*entrega*] de arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, sendo aplicadas multas no total de R\$ 196.485,92.

O autuado apresentou defesa (fls. 119/128) dizendo que é uma tradicional empresa que tem por objeto social a industrialização e comercialização de produtos hospitalares descartáveis e a transformação de termoplásticos, bem como importação e exportação de mercadorias do ramo de suas atividades.

Alega a nulidade da autuação em face da existência de diversas irregularidades nos levantamentos fiscais, que teriam ocasionado cerceamento de defesa. A seu ver, restaria clara a inexistência de certeza ou liquidez do crédito tributário lançado, ofendendo o contraditório e a ampla defesa. Cita decisões deste Conselho.

Alega que os demonstrativos fiscais não mantêm qualquer vinculação com os fatos geradores, e para tanto não há outro meio de prova senão a juntada de cópia do “livro de registro da Contabilidade” [sic] relativo aos meses objeto da autuação. Aduz que, sem ter sido concedida à empresa a faculdade de atuar na defesa, por denegar-lhe o acesso ao documento em que se teria consubstanciado o seu comportamento tributário, o procedimento fiscal acabou lhe denegando também a plena participação contraditória, retirando qualquer legitimidade à “decisão que confirmou o auto”.

Assinala que um procedimento só se legitima uma vez assegurado o devido processo contraditório, com todos os meios de defesa inerentes a ele, sob pena de nulidade integral do “ato político” a que ele se oriente.

Sustenta que a limitação ao direito do autuado a ter acesso às Notas Fiscais das operações cujo recolhimento se teria dado a menos não repercutiu apenas na ofensa ao contraditório em seu sentido estrito, quanto ao devido processo legal do ponto de vista formal, mas também no

desatendimento ao devido processo em sentido material, por ausência da fundamentação objetiva da decisão administrativa a ser proferida. Cita doutrina.

Reclama que o Auto não faz qualquer prova a respeito das operações cujo recolhimento se teria dado a menos, e sendo assim a empresa não pode realizar a sua contestação de forma satisfatória.

Protesta que o laconismo do Auto, com informações genéricas quanto aos documentos de origem para provar a vinda de outro Estado com a tributação interestadual reduzida, bem assim para identificar a natureza das mesmas e seu destino, caracterizam cerceamento do direito de defesa, inutilizando-o como elemento probante da existência de crédito tributário devido pelo autuado.

Aduz que a falta de indicação das operações inquinadas de não tributadas não dá causa somente ao cerceamento da defesa, vício que atingiria todo o ato administrativo, mas também à negativa de possibilidade de controle deste mesmo ato, impossível que se faz a aferição da legalidade do Auto. Transcreve comentário doutrinário acerca da nulidade da autuação fiscal que se embase somente sobre alegações ou indícios, e não sobre fatos.

Quanto ao mérito, no tocante aos itens 1º, 2º e 3º, alega inexistência de recolhimento a menos da parcela não sujeita a dilação de prazo, e afirma que denúncia espontânea fulmina a possibilidade de aplicação de multa. Diz que, quanto à apuração de recolhimento de ICMS a menos referente a parcelas não sujeitas a dilação de prazo para pagamento, não houve quaisquer prejuízos aos cofres do Estado da Bahia, na medida em que o pagamento foi efetivamente realizado, conforme foi atestado pela fiscalização, segundo a qual houve pagamento do imposto, embora não tenha sido realizado “na mesma competência”. Pondera que a existência de pagamento externa a existência de boa-fé do contribuinte e a inexistência de prejuízo ao fisco. Considera que o espírito da lei que concede benefício fiscal é justamente possibilitar que ele permaneça no mercado competitivo, gerando riqueza e emprego.

Alega que a fiscalização desconsiderou o instituto da denúncia espontânea utilizado pela empresa, consoante o art. 138 do CTN.

Afirma que não deixou de recolher o tributo nas “competências” assinaladas, ou seja, não houve prejuízo algum para o fisco estadual, uma vez que nas “competências” apuradas houve pagamento regular do tributo, e o procedimento adotado pelo contribuinte é dispensado do pagamento de multa punitiva, conforme o art. 138 do CTN, pois o instituto da denúncia espontânea tem o condão de exonerar o contribuinte que age de boa-fé e procede ao pagamento do tributo espontaneamente antes de o fisco iniciar quaisquer atos tendentes à fiscalização da empresa, sendo manifesta a improcedência do Auto de Infração, e, caso o órgão julgador entenda pela procedência, infere-se a necessária exclusão dos valores efetivamente recolhidos do cômputo do crédito tributário constituído.

Impugna também os lançamentos dos itens 4º e 5º, alegando inexistência de obrigação legal de utilização de Cupom Fiscal. Diz que a empresa foi autuada em razão de não ter enviado arquivo magnético via SPED para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2013, mas ocorre que ela não estava obrigada por lei a utilizar o SPED naquele exercício, conforme se infere do documento anexo à fl. 184.

Diz que a empresa só passou a utilizar o SPED para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2014.

Aduz que não houve prejuízo para a fiscalização, pois em todas as operações realizadas foram emitidas Notas Fiscais, que sempre estiveram à disposição do fisco, não havendo por que se falar em penalidade por não apresentação de documento fiscal que a empresa não estava obrigada a utilizar.

Apela para a observância do princípio da verdade material.

Pede a nulidade do Auto de Infração.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 189-190) considerando que a alegação de cerceamento de defesa decorreu do fato de a impugnação ter-se equivocado quanto ao contribuinte em questão, pois já no início, no “histórico da fiscalização”, a defesa descreve o contribuinte como sendo “tradicional empresa que tem por objeto social a industrialização e comercialização de produtos hospitalares descartáveis e a transformação de termoplásticos, bem como importação e exportação de mercadorias do ramo de suas atividades”, porém a empresa em lide tem atividade econômica do código 2512800 – fabricação de esquadrias de metal.

Informa que o autuado se habilitou aos benefícios do Desenvolve para produzir esquadrias de alumínio e PVC, sendo-lhe concedidos alguns benefícios, enumerados na Resolução nº 17/13 (fl. 94), porém, para fazer jus aos benefícios, é necessário atender a alguns requisitos, como os contidos nos arts. 4º e 5º do Decreto nº 8.205/02 [*leia-se: arts. 4º e 5º do Regulamento do Desenvolve, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02*], dentre os quais que “as parcelas do imposto cujo prazo tenha sido dilatado serão recolhidas até o dia 20 do mês de vencimento”. Informa que os valores lançados no Auto se referem a esses casos.

Quanto à alegação da defesa de que não houve quaisquer prejuízos aos cofres do Estado, o fiscal informa que o pagamento foi feito fora do prazo.

Com relação à alegada denúncia espontânea que teria sido desconsiderada, o fiscal informa que nos dois exercícios fiscalizados, 2013 e 2014, existem valores já lançados em Auto de Infração, no total de R\$ 221.728,69, “de uma ordem de serviço de plantão”, referentes aos meses de outubro de 2013 a abril de 2014, como ICMS declarado e não recolhido, mas esses valores foram considerados e não fazem parte deste levantamento.

No tocante aos itens 4º e 5º, diz que o documento anexado sobre a obrigatoriedade de utilização do SPED (fl. 184) é o mesmo documento afixado à fl. 20. Informa que durante a fiscalização o contribuinte não disponibilizou os arquivos, mesmo sendo legalmente intimado, conforme fls. 6/9, e portanto os dois exercícios estavam em aberto, e, pelo seu entendimento, considerou que a partir de janeiro de 2014, com a obrigatoriedade do SPED, o contribuinte estaria desobrigado do envio dos arquivos, e portanto fez os lançamentos referentes aos meses de maio a dezembro de 2013 (fl. 10), e a multa foi aplicada com base na Instrução Normativa 55/14, combinada com o art. 42, VIII-A, “j” [da Lei nº 7.014/96].

Opina pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente Auto de Infração compõe-se de cinco itens – cinco lançamentos.

O autuado suscita em preliminar a nulidade da autuação alegando a existência de diversas irregularidades, que teriam ocasionado cerceamento de defesa, implicando a inexistência de certeza e liquidez do crédito tributário.

A defesa é vaga, não apontando objetivamente o que alega. Reclama do laconismo do Auto quanto a documentos de origem relativos à vinda (de mercadorias) de outro Estado com tributação reduzida, situação que não parece ser objeto deste Auto de Infração. Também reclama da falta de indicação de operações inquinadas de não tributadas, o que igualmente não parece ser objeto deste Auto de Infração. Não indica com precisão a qual dos cinco itens se refere a preliminar. No mérito, impugna inicialmente em conjunto os itens 1º, 2º e 3º, que cuidam de coisas heterogêneas, e ao final, os itens 4º e 5º, que contemplam multas distintas.

O autuado diz que lhe foi denegado o acesso ao documento em que se teria consubstanciado o seu comportamento tributário, dando a entender que não teria recebido os demonstrativos fiscais. Vejo que não consta a assinatura do autuado nos papéis de trabalho, e na intimação à fl. 116 não consta que tivessem sido entregues os demonstrativos ao autuado. Porém, na defesa, o autuado se reporta aos demonstrativos fiscais, alegando que eles não têm qualquer vinculação com os fatos geradores. Ora, se o autuado afirma que os demonstrativos não têm qualquer vinculação com os fatos geradores, é porque os recebeu.

Alega ainda a defesa que o procedimento fiscal acabou lhe denegando também a plena participação contraditória, retirando qualquer legitimidade à “decisão que confirmou o auto”.

Ocorre que não houve até aqui nenhuma “decisão” que já tivesse “confirmado” este Auto. Ele está sendo julgado é agora, em primeira instância.

Apesar das abstrações da defesa, mas tendo em vista a alegação de que os demonstrativos fiscais não mantêm qualquer vinculação com os fatos geradores, passo a examinar esse aspecto.

No item 1º, a imputação diz respeito a imposto lançado e não recolhido, relativo a agosto de 2013, no valor de R\$ 287.263,25. O demonstrativo fiscal encontra-se à fl. 11. Se a acusação é de imposto lançado e não recolhido, isto significa que se trata do saldo devedor apurado no livro Registro de Apuração que não foi pago. Ocorre que na DMA anexada à fl. 14 não consta esse valor. O fiscal juntou cópia do Registro de Apuração, e, analisando-se as fls. 54 e 55, o saldo devedor é outro.

Não se trata, portanto, de imposto lançado e não recolhido. Em vez de imposto lançado e não recolhido, como a infração foi indevidamente descrita no Auto, é provável que o valor lançado no item 1º decorra do fato de a autoridade fiscal, por alguma razão não revelada, ter desconsiderado o benefício fiscal do Desenvolve, objeto do item 3º, mas isto é especulação, implicaria mudança de fulcro do lançamento.

Uma coisa é certa: tendo em vista a cópia do Registro de Apuração do mês de agosto de 2013 anexada pela autoridade autuante às fls. 54 e 55, não se trata de imposto lançado e não recolhido. O lançamento do item 1º deste Auto é nulo por não conter elementos suficientes para se determinar com segurança a irregularidade apontada, implicando cerceamento de defesa – falta de certeza e liquidez.

O item 2º ressente-se em parte do mesmo vício. A acusação no Auto é de imposto lançado e recolhido a menos (divergência entre o ICMS recolhido e o escriturado na apuração do imposto). Para se saber se se trata de imposto lançado e recolhido a menos, como acusa o Auto, basta cotejar-se o que foi lançado no Registro de Apuração com o que foi recolhido mês a mês. Farei isso. Os demonstrativos fiscais encontram-se às fls. 12 e 13. As cópias do Registro de Apuração estão às fls. 39/91. Os DAEs constam às fls. 33/38. São cinco parcelas:

- a) em julho de 2013, o valor lançado no Auto é de R\$ 203.366,02. O autuado pagou nesse mês R\$ 8.099,15 (fl. 34). Porém o saldo devedor era “zero” (fls. 40-41). Logo, não houve pagamento a menos, como acusa o Auto de Infração. Não há certeza quanto ao que de fato a fiscalização pretendeu cobrar;
- b) em setembro de 2013, o valor lançado no Auto é de R\$ 217.821,51. O contribuinte pagou nesse mês R\$ 24.202,39 (fl. 34). Porém, em vez de saldo devedor, naquele mês foi apurado saldo credor de R\$ 396.251,63 (fls. 56-57). Por conseguinte, não houve pagamento a menos, como acusa o Auto de Infração. Não há certeza quanto ao que de fato a fiscalização pretendeu cobrar;
- c) em janeiro de 2014, o valor lançado no Auto é de R\$ 912,81. O autuado pagou nesse mês R\$ 44.076,09 (fl. 36). O saldo devedor era de R\$ 43.530,74 (fls. 67-68). Sendo assim, não houve

pagamento a menos, como acusa o Auto de Infração. Não há certeza quanto ao que de fato a fiscalização pretendeu cobrar;

- d) em março de 2014, o valor lançado no Auto é de R\$ 275.655,54. O autuado só pagou nesse mês R\$ 31.240,78 (fl. 36). Como o saldo devedor era de R\$ 306.896,32 (fls. 71-72), está demonstrado, nesse mês, que realmente houve aquilo que acusa o Auto de Infração – divergência entre o ICMS recolhido e o escriturado na apuração do imposto – e a infração está caracterizada;
- e) em agosto de 2014, o valor lançado no Auto é de R\$ 24,54. O autuado pagou nesse mês R\$ 30.045,40 (fl. 37). O saldo devedor era de R\$ 292.259,16 (fls. 81-82). Não há certeza quanto ao que de fato a fiscalização pretendeu cobrar.

Em suma, com relação ao item 2º deste Auto, o único mês em que de fato foi demonstrada a existência de imposto lançado e recolhido a menos foi março de 2014 (letra “d”, acima), no valor de R\$ 275.655,54. Mantendo esse valor. Os lançamentos das demais parcelas do item 2º são nulos, por não constar nos autos qual seria a motivação dos lançamentos. É provável que no caso dos meses de julho e setembro de 2013 e de janeiro e agosto de 2014, em vez de imposto lançado e não recolhido, como a infração foi descrita no Auto, os valores lançados nesses meses decorram do fato de a autoridade fiscal, por alguma razão não revelada, ter desconsiderado o benefício fiscal do Desenvolve, objeto do item 3º, mas isto é especulação, implicaria mudança de fulcro do lançamento.

Com relação ao item 3º, o lançamento diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE). Foi lançado imposto no valor de R\$ 2.524,89. Porém não consta nos autos como esse valor foi apurado. Não foi apresentado qualquer demonstrativo, quer em papel, quer em disco de armazenamento de dados, em desatenção ao mandamento do § 3º do art. 8º do RPAF. Por conseguinte, também é nulo o lançamento do item 3º, por falta de certeza e liquidez.

Quanto aos lançamentos anulados – item 1º, parte do item 2º (meses de julho e setembro de 2013 e de janeiro e agosto de 2014) e item 3º –, a repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

No tocante aos itens 4º e 5º, o autuado impugnou os dois lançamentos em conjunto.

O item 4º diz respeito a uma multa “Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação” [sic], ao passo que o item 5º cuida de multa por falta de fornecimento [*entrega*] de arquivo magnético exigido mediante intimação.

O autuado alega inexistência de obrigação legal de utilização de Cupom Fiscal. Diz que a empresa foi autuada em razão de não ter enviado arquivo magnético via SPED para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2013, mas que ela não estava obrigada a utilizar o SPED naquele exercício, haja vista o documento anexo à fl. 184. Aduz que sua empresa só passou a utilizar o SPED para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2014. Aduz que não houve prejuízo para a fiscalização, pois em todas as operações realizadas foram emitidas Notas Fiscais.

Na verdade, o que o documento à fl. 184 prova é que a “ativação” do cadastro do contribuinte no SPED-EFD foi em 1.1.14, que é a data de início da obrigatoriedade de sua escrituração digital. Sendo assim, a partir dessa data, ele está obrigado a apresentar os arquivos da escrituração digital, ficando desde então dispensado da entrega dos arquivos magnéticos do sistema Sintegra.

Por dedução, antes de 1.1.14, não era exigível a escrituração digital, mas o autuado estava sujeito à apresentação dos arquivos magnéticos do sistema Sintegra, e a autuação é relativa a esses arquivos. As infrações estão caracterizadas. Lançamentos mantidos.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232854.0001/15-5**, lavrado contra **G.A.L. RIOS & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 275.655,54**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 197.865,92**, previstas no inciso XIII-A. “j”, do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, conforme norma da 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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2016

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR