

PROCESSO - A. I. N° 300449.0900/14-2
RECORRENTE - FRIGOCOURO COMÉRCIO DE COUROS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4^a JJF n° 0158-04/16
ORIGEM - INFAS ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/09/2017

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0322-12/17

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. - DMA. DECLARAÇÃO INCORREÇÃO DE DADOS. Autuante não elaborou demonstrativos mensais para aplicação da penalidade estabelecida no artigo 42, inciso XVII, “c”, da Lei nº 7.014/96. Infração é NULA por não conter elementos suficientes para determiná-la com segurança. Modificada, de ofício, decisão recorrida. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Em obediência a determinação do art. 157, do RPAF/BA, em relação aos documentos fiscais não escriturados no livro Registro de Entradas, porém contabilizados, devem ser exigidas as multas de caráter acessório, previstas no art. 41, IX e XI, da Lei nº 7.014/96. Mantida decisão recorrida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Contribuinte não logrou êxito na tese de que estava coberto pelo benefício do Diferimento do ICMS nas compras de bens do ativo imobilizado de fora do estado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decretada, de ofício, a *Nulidade* da infração 2. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão da 4^a Junta de Julgamento Fiscal que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/09/2014, para cobrar crédito tributário no montante de R\$70.544,90, sendo objeto do presente recurso às infrações conforme segue:

Infração 02 – 16.05.11 – Declarou incorretamente dados nas informações econômicas-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), referente a competência de dezembro/09. Valor histórico de R\$140,00.

Infração 03 – 05.05.01 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, em diversos meses dos exercícios de 2009 à 2013. Valor histórico de R\$51.076,90.

Infração 04 – 06.01.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de dezembro/12 e fevereiro/13. Valor histórico de R\$17.560,00.

Por meio do seu representante legal, o autuado apresentou sua defesa administrativa às fls. 240 a

252 do PAF, pleiteando a nulidade das infrações 01 e 03, a prescrição do crédito tributário cobrado pela infração 02 e por fim a compensação do ICMS cobrado no presente lançamento de ofício com os créditos do mesmo tributo acumulado pela empresa.

O autuante prestou Informação Fiscal às fls. 433 a 436, rebatendo as alegações feitas pela impugnante, pugnando pela manutenção do presente lançamento e por fim desconhecendo a compensação solicitada pelo autuado, afirmando ser sem fundamento e formulada via instrumento inapropriado.

Em seguida, a 4^a JJF solicitou diligência conforme minuta da fl. 440, a fim de ver esclarecidas pelo autuante as alegações do defensor no que tange a infração 03 e que fosse elaborado novo demonstrativo de débito, acaso houvesse erro no levantamento original.

O autuante prestou esclarecimentos à fl. 443. Nesse ato, o mesmo informou que apesar de discordar do entendimento da elisão da infração que é tributária, por conta do lançamento das operações no livro diário, em cumprimento ao solicitado em diligência procedeu com a exclusão do imposto cobrado sobre as notas fiscais que estão lançadas nos referidos livros de 2012 e 2013.

Por não ter sido fornecida ao autuado cópia da nova informação prestada pelo autuante, a 4^º JJF remeteu novamente o PAF em diligência (fl. 712), com o intuito de que fosse cumprido o que havia sido anteriormente solicitado, objetivando dar o correto prosseguimento à lide.

Assim foi feito, o autuado foi novamente intimado, tendo se manifestado às fls. 717 à 719, disponibilizando como anexo os livros diários disponibilizados pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, encaminhados na Escrituração Contábil Digital – ECD, em conjuntos dos recibos de transmissão dos respectivos dos exercícios de 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013.

Nesse caminhar, a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 4^a Junta de Julgamento Fiscal que julgou por unanimidade pela Procedência Parcial do Auto de Infração, nos seguintes termos:

VOTO

Na infração 02 é aplicada multa no valor de R\$140,00 pelo fato da empresa ter declarado incorretamente dados nas suas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), referente ao exercício de 2009.

O fato de haver divergências de dados nas DMAs não foi contestado, em qualquer momento, pela empresa. Ao contrário, ele a confessa, ou seja, de que nos meses de abril, junho e julho de 2009 existiram divergências de dados.

Entretanto insurge contra a data de ocorrência indicada na ação fiscal, ou seja, 31/12/2009, vez que o art. 144, do CTN estabelece que o lançamento do crédito tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Como as inconsistências ocorreram em abril, junho e julho de 2009, a data de ocorrência da multa deveria ser a dos meses mencionados. Em assim sendo, encontra-se ela decaída/prescrita em obediência ao que dispõe o art. 156 do CTN. Afora, acrescenta: “Quanto à prescrição, o código determina no art. 174 que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição em competência definitiva”.

Estes são argumentos que não se pode dar guarda.

A Lei nº 7.014/96 impõe apenação quando constada a irregularidade ora em combate

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

.....
XVIII – R\$ 140,00 (cento e quarenta reais):

.....
c) em razão da omissão de dados ou da declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais exigidas através de formulários próprios,

Pela análise das disposições acima exposta, a lei não determina que a multa seja “por cada” DMA preenchida incorretamente, mas sim, pela declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais através da DMA, já que a infração é uma só. O fato de a infarção se verificar em mais de um mês não significa que o contribuinte cometeu diversos ilícitos. O cometimento, objetivamente, é este: declaração incorreta de dados nas

informações econômico-fiscais através da DMA. Quando assim o quer, a determinação na lei é expressa.

Portanto, o que se constatou foram incorreções nas DMAs em três meses do exercício de 2009, não podendo ser exigida três multas, uma por cada mês como, ao final, desaguaria o argumento de defesa. Em assim sendo, a data correta desta apenação é o último dia do exercício, ou seja, 31/12/2009.

Desta forma, aqui não há que se falar em decadência, muito menos em prescrição.

Infração mantida.

A infração 03 diz respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, nos exercícios de 2009, 2010, 2011 e 2012.

O impugnante contesta a autuação entendendo, em síntese, de que das 87 notas fiscais autuadas, somente apresentadas 38, conforme Demonstrativo de Débito e não foram aquisições de mercadorias para revenda, mas sim, adquiridas objetivando a consecução de suas despesas operacionais, aquisições de bens para uso e conservação da empresa, bem como para compor seu ativo imobilizado. Diante deste fato, se caracteriza como consumidor final, não sendo responsável pelo pagamento do imposto.

Afora que elas se encontravam escrituradas no seu livro Diário.

Por seu turno, o autuante discorda desde argumento, afirmando de que todas as entradas (aquisições) de mercadorias, não importando a sua natureza, devem ser registradas na escrita fiscal do contribuinte

Primeiramente, quanto à afirmativa de que somente foram apresentadas 38 das 87 notas fiscais autuadas, o impugnante confundiu os 38 meses autuados com a quantidade das notas fiscais autuadas, conforme prova o demonstrativo às fls. 44/53 e as cópias das NF-es, com exceção daquelas dos meses de fevereiro e abril de 2009. No entanto, todas estão apensadas aos autos às fls. 124/235.

Feita tal consideração, a razão da autuação foi a presunção de operações anteriores de saídas de mercadorias tributadas, decorrente da falta de registro de notas fiscais de entradas na escrita do contribuinte, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

Esta presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída de mercadorias tributáveis (não conhecidas), que se deu anteriormente, permitindo que o sujeito passivo obtivesse recurso para realizar aquisições não registradas. Portanto, qualquer aquisição a título oneroso, não importando a sua natureza e finalidade e que não estejam contabilizadas, diz respeito à ocultação de receitas já que ela não decorre do tipo de mercadorias constantes nos documentos fiscais autuados, mas sim, das receitas de vendas ocultas, cujas mercadorias não se têm conhecimento. E são sobre estas receitas de vendas ocultas, que se deu anteriormente, que se exige o imposto.

Assim, o fato de que as mercadorias adquiridas foram destinadas ao uso e consumo do estabelecimento ou mesmo para compor seu ativo imobilizado, ou para as suas despesas operacionais não tem o condão de desconstituir a infração, conforme explicitado acima.

No entanto, como a base da presunção legal é a ocultação de receitas advindas de saídas anteriores, deve-se perqueirir, para cobrança do imposto, se elas não foram escrituradas não somente no livro Registro de Entradas, mas, de igual forma, nos registros contábeis da empresa, pois são tais registros que comprovam, efetivamente, a entrada de numerário oculto ao fisco pelas vendas de mercadorias tributáveis anteriormente realizadas.

É por tal motivo que a própria Lei nº 7.014/96, quando somente existe a falta de registro de documentos fiscais no livro Registro de Entradas, prevê a aplicação de penalidades por descumprimento de obrigação acessória, como dispõe o seu art. 42, IX e XII.

Diante deste quadro e tendo em vista o argumento de defesa, esta 4ª JJF determinou diligência para que o autuante verificasse, na escrita contábil do estabelecimento autuado, através do seu livro Diário, se as notas fiscais que compuseram o levantamento da autuação se encontravam lá registradas.

Em 19/08/2015 (fl. 448), o fiscal autuante intimou a empresa a apresentar o seu livro Diário. Esta intimação foi recebida em 19/08/2015 às 17:33 hs. A empresa apresentou, tão somente, cópia do nominado livro referente aos exercícios de 2012 e 2013 (fls. 459/709). O autuante cumpriu o que foi pedido, retirando da infração, dos exercícios de 2012 e 2013, as notas fiscais que haviam sido lançadas no livro Diário do contribuinte e apresentou novo demonstrativo de débito (fl. 449/458).

Como esta revisão fiscal não foi dada a conhecer à empresa, mais uma vez esta 4ª JJF encaminhou os autos à inspetoria de origem para que tal providência fosse tomada, o que foi feito conforme relatado neste Acórdão. Este fato aconteceu em 20/05/2016.

Após ser intimado, na forma acima explanada, o autuado, em 13/06/2016, apresentou uma “Intimação para Apresentação de Livros e/ou Documentos Fiscais” (fl. 722), que em qualquer momento resta provado de que

fora emitida por esta Secretaria de Fazenda, inclusive não consta dos autos, não contendo data apostila por este órgão fazendário e sem qualquer dado para identificá-la, solicitando o livro Diário Digital (2009 a 2013), bem como, “texto de Argumentação: 05 Folhas”. Apresentou tal “intimação” e afirma que estava cumprindo o que foi solicitado “pela auditoria”.

Sem tecer maiores comentários a respeito desta “intimação”, que, em absoluto, não pode ser levada em consideração, o que resta provado é:

1. falta da entrega das cópias do livro Diário da empresa dos exercícios de 2009, 2010 e 2011, quando intimado em 19/08/2015.

2. Apresentação, após a revisão realizada e quase um ano depois (16/06/2016) do prazo que teve para assim proceder, da escrita contábil digital de todos os exercícios.

3. Estes livros, na forma apresentada - ECD, ainda não existiam como escrituração contábil da empresa à época da fiscalização, que somente começou a assim proceder a partir de 29/09/2015, (fl. 726), ou seja, muito tempo após a fiscalização realizada, inclusive após ser intimado para tomar conhecimento da revisão realizada pela fiscalização.

4. Com o agravante de sua afirmativa de que estava cumprindo, no prazo legal, o que há quase um ano este Colegiado, através do autuante, havia solicitado.

O RPAF/BA assim determina:

Art. 22. Os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento.

§1º Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou onde deva ser praticado o ato.

§ 2º Nos casos em que o processo seja baixado em diligência pela autoridade ou órgão que deva praticar determinado ato em prazo prefixado, a contagem desse prazo recomeça na data do retorno do processo.

Art. 23. O prazo para que o contribuinte ou interessado atenda a exigência de regularização do processo ou de juntada de documento é de 10 (dez) dias, salvo disposição expressa em contrário da legislação tributária.

Diante da norma legal vigente, não se pode mais acolher a juntada de documentos que, além de ter sido feita a destempo, não é a correta para elidir a ação fiscal.

Em assim sendo e considerando que após ciência da revisão procedida pelo fiscal autuante a empresa não contestou os valores de ICMS apresentados, acorde art. 140 e 142, do RPAF/BA a acato, passando o valor do ICMS exigido para R\$39.282,36.

Por outro lado, a empresa não trouxe aos autos qualquer prova que pudesse demonstrar que as notas fiscais autuadas estavam registradas no seu livro Registro de Entradas.

O art. 157, do RPAF/BA para o caso específico dispõe que:

Art. 157. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.

Assim, sobre as aquisições que não se encontravam registradas no livro Registro de Entradas, porém escrituradas na contabilidade da empresa, é aplicada a multa de 1% sobre o valor das aquisições das mercadorias, como dispõe o art. 42, IX e XI, da Lei nº 7.014/96, conforme determinações vigentes e demonstrativas a seguir.

OCORRÊNCIA	AQUISIÇÕES NÃO REGISTRADAS NO REGISTRO DE ENTRADAS - FLS. 449/458 DO PAF		MULTA DE 1%
jan/12	3.460,00		34,60
fev/12	940,00		9,40
mar/12	6.270,00		62,70
abr/12	126,51		1,26
set/12	3.930,00		39,30
nov/12	7.344,75		73,44
dez/12	9.916,62		99,16
jan/13	7.040,00		70,40
fev/13	3.418,00		34,18
abr/13	7.200,00		72,00
mai/13	295,80		2,95
jun/13	1.460,00		14,60

ago/13		538,00	5,38
set/13		2.700,00	27,00
nov/13		5.940,00	59,40
TOTAL			605,77

Com tal entendimento, a infração 03 do presente processo é procedente em parte para exigência do ICMS no valor de R\$ 39.282,36 e penalidade de caráter acessório, conforme disposições do art. 41, IX e XI, da Lei nº 7.014/96 no valor de R\$ 605,77 e conforme demonstrativo de débito a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 03			
OCORRÊNCIAS	ICMS	MULTA (%)	MULTA ACESSÓRIA DE 1%
<i>fev/09</i>	<i>146,88</i>	<i>100</i>	-
<i>abr/09</i>	<i>133,62</i>	<i>100</i>	-
<i>set/09</i>	<i>80,00</i>	<i>100</i>	-
<i>out/09</i>	<i>133,62</i>	<i>100</i>	-
<i>dez/09</i>	<i>56,10</i>	<i>100</i>	-
<i>mar/10</i>	<i>289,53</i>	<i>100</i>	-
<i>abr/10</i>	<i>154,70</i>	<i>100</i>	-
<i>jul/10</i>	<i>346,23</i>	<i>100</i>	-
<i>ago/10</i>	<i>116,35</i>	<i>100</i>	-
<i>out/10</i>	<i>21,25</i>	<i>100</i>	-
<i>nov/10</i>	<i>943,78</i>	<i>100</i>	-
<i>dez/10</i>	<i>154,70</i>	<i>100</i>	-
<i>jan/11</i>	<i>79,69</i>	<i>100</i>	-
<i>jun/11</i>	<i>28,90</i>	<i>100</i>	-
<i>ago/11</i>	<i>62,39</i>	<i>100</i>	-
<i>nov/11</i>	<i>819,03</i>	<i>100</i>	-
<i>dez/11</i>	<i>7,27</i>	<i>100</i>	-
<i>jan/12</i>	<i>225,01</i>	<i>100</i>	<i>34,60</i>
<i>fev/12</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>9,40</i>
<i>mar/12</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>62,70</i>
<i>abr/12</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>1,26</i>
<i>jun/12</i>	<i>979,20</i>	<i>100</i>	-
<i>ago/12</i>	<i>1.009,80</i>	<i>100</i>	-
<i>set/12</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>39,30</i>
<i>out/12</i>	<i>1.071,00</i>	<i>100</i>	-
<i>nov/12</i>	<i>1,70</i>	<i>100</i>	<i>73,44</i>
<i>dez/12</i>	<i>30.668,88</i>	<i>100</i>	<i>99,16</i>
<i>jan/13</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>70,40</i>
<i>fev/13</i>	<i>581,06</i>	<i>100</i>	<i>34,18</i>
<i>mar/13</i>	<i>51,62</i>	<i>100</i>	-
<i>abr/13</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>72,00</i>
<i>mai/13</i>	<i>40,47</i>	<i>100</i>	<i>2,95</i>
<i>jun/13</i>	<i>248,20</i>	<i>100</i>	<i>14,60</i>
<i>jul/13</i>	<i>34,00</i>	<i>100</i>	-
<i>ago/13</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>5,38</i>
<i>set/13</i>	<i>214,20</i>	<i>100</i>	<i>27,00</i>
<i>out/13</i>	<i>562,78</i>	<i>100</i>	-
<i>nov/13</i>	<i>20,40</i>	<i>100</i>	<i>59,40</i>
TOTAL	39.282,36		605,77

A infração 04 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O impugnante ressalta de que conforme as determinações dos arts. 15, II e art. 16, III, “a”, da Lei nº 7.014/96, as operações com código NCM 8704.22.10 e 8707.90.90 possuem, exclusivamente, a finalidade do transporte de cargas. Em assim sendo, a alíquota aplicada pelo autuante estava equivocada e apresenta aquela que entende correta.

Neste caso, razão assiste ao impugnante.

A lei nº 7.014/96 no seu art. 16 dispõe que:

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

III - 12% (doze por cento):

a) nas Operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para microônibus compreendidos nas seguintes posições da NBM/SH: 8701.2000, 8702. 10.00, 8704.21 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.22, 8704.23, 870431 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.32, 8706.00. 10 e 87.06.00.90;

Ao analisar a NF-e no 241.977 de 20/12/2012 (fl. 228) a empresa adquiriu um “chassi c/ motor e cabine p/ caminhão” contido na posição NCM 8704.22.10. O bem adquirido, conforme documento fiscal sofreu tributação na origem de 7%. Como a alíquota neste estado para o referido bem é de 12%, a diferença a ser exigida é de 5%. Em assim sendo, o ICMS a ser exigido é de R\$8.695,00, como inclusivo indicado pelo impugnante.

Em relação ao bem adquirido através da NF-e no 397 (fl. 229) é ele uma carroceria aberta (carga seca) medindo 6,80 m para ser acoplada em veículo com NCM 8707.90.90, que não consta incluído no art. 16, da Lei no 7.014/96. Na nota fiscal não foi destacado o imposto vez que o remetente encontra-se enquadrado no Simples Nacional. O próprio defendantente entende que o imposto cobrado, no valor de R\$170,00, é o correto (10%).

O defendantente requer a compensação do crédito destacado de R\$12.173,00 na NF-e no 241.977 com o imposto devido. E, como se encontra habilitado no regime do diferimento, é legítimo possuidor de créditos fiscais (já que impedido de tomá-los) nas suas operações internas, o que corrobora o seu pedido.

Este é pedido sem qualquer motivação, uma vez que o valor de R\$ 12.173,00 foi o imposto que a empresa pagou ao Estado do seu fornecedor referente à sua aquisição. O imposto a ser pago à este Estado como DIFAL-ICMS para encerramento da tributação do bem, é o ora cobrado. Ou seja, não há crédito fiscal a ser tomado.

Em segundo, o fato de suas operações internas estarem albergadas pelo diferimento não estabelece qualquer relação com a aquisição de um bem para compor o seu ativo imobilizado. Além do mais, o regime de diferimento é apenas uma postergação do imposto, precisamente: as operações internas são realizadas sem pagamento do imposto até que haja o encerramento deste diferimento. Portanto, na forma como colocada pelo defendantente, não há como aceitar a sua argumentação.

E, supondo haver (embora não seja o caso) créditos fiscais, o presente momento não é o adequado a ser discutido, existindo todo um procedimento específico e legal para tal fim.

Pelo exposto a infração 04 é parcialmente mantida no valor de R\$8.865,00, conforme demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO DÉBITO INFRAÇÃO 04		
OCORRÊNCIA	ICMS	MULTA
dez/12	8.695,00	60
fev/13	170,00	60
TOTAL	8.865,00	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$ 48.147,36 mais as multas de caráter acessório nos valores de R\$ 605,77 e R\$ 140,00.

Inconformado com o julgamento de Primeira Instância, o autuado interpôs Recurso Voluntário às fls. 1.480 a 1.497.

Principia tratando da infração 02, reproduzindo o §3º do Art. 333 do RICMS/BA/97, para detalhar que o prazo para transmissão da DMA é o dia 20 do mês subsequente ao mês de apuração do ICMS. Desta forma, entende que passado o limite temporal estabelecido, as informações não transmitidas ou transmitidas equivocadamente já são passivas de multa e demais imposições legais.

Transcreve também o Art. 113 do CTN, para explicar que o descumprimento ou inobservância da obrigação acessória converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O autuado reconhece que cometeu os erros, tendo o autuante identificado os equívocos durante o confronto das informações contidas na escrita fiscal com a DMA transmitida pelo autuado, nas competências de abril, junho e julho de 2009, todavia entende o Recorrente que o crédito tributário levantado já havia caducado.

Seguindo essa linha de raciocínio, o Recorrente faz uma análise temporal da cobrança instituída pelo autuante. Explica que o auto de infração foi lavrado no dia 26/09/2014, exatamente 1.954 (um mil e novecentos e cinquenta e quatro) dias após a data de ocorrência (21/05/2009) do fato gerador da penalidade.

Nesse contexto, assevera que ao designar para cada ano completo 365 (trezentos e sessenta e cinco) dias, o Fisco esperou para realizar a cobrança um lapso temporal de 5 anos e 3 meses, ou seja, perdeu o prazo para realizá-la, levando-se em consideração o art. 174 do CTN que estabelece a prescrição do crédito tributário em cinco anos (ou 1825 dias), contados da data da sua constituição definitiva e não do exercício em que se constituiu.

Por esta razão, entende e requer a extinção da cobrança do crédito tributário conforme disposição do art. 155 do CTN.

Referente a infração 03, assevera que mesma refere-se a cobrança de ICMS sobre notas fiscais de aquisição de mercadorias e bens de uso e conservação, de operacionalidade da empresa que, embora não escrituradas nos registros de entradas, foram escrituradas no livro diário.

Justifica o recorrente que recebeu do autuante em 2015 o termo de intimação para apresentação dos livros diários, tendo entregado tais livros dos anos 2012 e 2013 gerados pelo Sistema PÚBLICO de Escrituração Digital - SPED.

Salienta que, com intuito de auxiliar o procedimento fiscal, requisitou prazo para encaminhar os livros diários de 2009 a 2011 no mesmo padrão do SPED, já que a recorrente não estava obrigado à entrega dessa declaração nos referidos anos, todavia em momento algum tomou ciência do manifesto contrário à essa solicitação. Ainda assim, afirma que transmitiu os arquivos SPED's, tendo entregue os livros diários de 2009 à 2011 dentro do prazo determinado, conforme intimação recebida, esperando que fosse concedido o mesmo tratamento dado as notas dos exercícios de 2012 e 2013, o que não ocorreu.

Alega, que a citada falta de comunicação do autuante cerceou o seu direito de defesa, visto que não houve oportunidade de sua manifestação quanto a suposta recusa do pedido de dilatação do prazo.

Cita a confusão criada pelo autuante, quando este encaminhou comunicação interna para o seu superior informando a existência de um pedido a ser respondido, cujo deferimento desse não poderia ser realizado pelo próprio autuante, por falta de permissão legal para concessão do prazo.

Alega também que o direcionamento da comunicação ao Presidente do Conselho deixa claro a quem cabe a competência de conceder e informar a extensão do prazo, esse assim fez, e requisitou somente no ano posterior a manifestação da empresa.

Ressalta que, a obrigação da escrituração mercantil, prevista no código civil de 2002 e na Lei nº 6.404/76 foi atendida, sendo transmitidas para o órgão competente conforme evidenciado nos recibos digitais.

Desta forma, solicita a Recorrente a consideração dos diários dos anos de 2009 à 2011, seguido da retirada das notas fiscais do presente lançamento e caso haja dúvidas quanto a idoneidade da documentação apresentada que seja realizada uma perícia técnica, conforme estabelece o Art. 145 do RPAF/BA.

Em sendo rejeitado o pedido acima, questiona pelo direito de todo contribuinte pela compensação do ICMS do montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado e/ou Distrito Federal.

Explica que ao presumir as operações de vendas do sujeito passivo, a auditoria apenas considerou o débito do ICMS, esquecendo-se de considerar os créditos oriundos da entrada das mercadorias supostamente vendidas de maneira omissa pelo autuado.

Sendo assim, deseja o recorrente que seja observado o princípio da não cumulatividade do ICMS e que seja creditado todos os valores de ICMS decorrente da entrada das mercadorias, independente do estado de origem.

No que tange a infração 04, o autuado explica que diferiu o ICMS oriundo da entrada de aquisição de bens para o ativo permanente previsto na Nota Fiscal de nº 397 e 241.977.

Explica também que no cálculo do valor cobrado na presente infração, o autuante não levou em consideração o crédito acumulado pelo sujeito passivo, conforme previsto nos Art's 28 e 29 da Lei nº 7.014/1996. Nesse sentido, requer a partir da data de entrada do ativo contido nas referidas NF-es, a incorporação do crédito ICMS no cálculo do valor cobrado no acórdão.

Alega que na data de lavratura do auto de infração tem direito ao crédito de ICMS no valor de 5.317,15 (cinco mil, trezentos e dezessete reais e quinze centavos) correspondente a 21/48 avos do ICMS pago na Nota Fiscal de nº 241.977.

Destaca que a auditoria negou o pedido de consideração do seu crédito de ICMS, porém argumenta que a justificativa pelo autuante não pode prosperar por falta de base legal.

Afirma que o fato do fornecedor do produto ser de outra Unidade da Federação, não retira a não-cumulatividade, fato abordado pela Constituição Federal do Brasil de 1988, art. 155.

Salienta que o pretendido pelo autuado não é a restituição do tributo e sim a garantia da não-cumulatividade do ICMS dentro do período auditado.

Nessa linha, o autuado requer a nulidade da infração 04 por falta de fundamentação da decisão no acordão da JF, do argumento exposto pela autuante, o que deve ser severamente penalizada pelo RPAF/BA, conforme exposto em seu Art. 18.

Por fim, caso este colegiado decida pela rejeição da nulidade, pede o sujeito passivo a possibilidade de aproveitamento do crédito do ICMS acumulado pela empresa, para quitação ou diminuição do valor cobrado pela fiscalização.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no sentido de modificar a Decisão de 1^a instância, que por unanimidade julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, o qual fora lavrado para exigir crédito tributário em razão da suposta falta de recolhimento de ICMS decorrentes da omissão de saída de mercadorias tributáveis e do DIFAL na aquisição de bens destinados ao ativo fixo de outras UF's, além da multa pelas divergências apresentadas através da DMA (Declaração Mensal do ICMS).

Levando-se em conta que o lançamento de ofício do crédito tributário preenche todas as formalidades legais previstas, descarto de início o alegado cerceamento do direito de defesa pleiteado pelo Recorrente, quanto a suposta falta de posicionamento do autuante na solicitação do alargamento do prazo para envio dos Livros Diários de 2009 a 2011 em formato SPED para atendimento à infração 03, pois os citados Livros foram recepcionados, ainda que sem atingir o objetivo esperado, conforme explicações que serão expostas em conjunto com a análise do mérito.

A infração 02 foi imputada para cobrança da multa de R\$140,00 devido a inconsistências apresentadas pelo autuado em suas DMA's, nos exercícios de 2009 e 2012, conforme planilhas e relatórios demonstrados às fls. 21 a 28.

O Recorrente apesar de reconhecer as inconsistências entre seus Livros Fiscais e as informações apresentadas nas DMA's, alega que o Fisco perdeu o direito pela cobrança da multa, já que se passaram mais de 5 anos da data do fato gerador (a qual informa ser: abril, junho e julho de 2009) para a data da lavratura do Auto de Infração, em 26/09/2014.

Ocorre que o levantamento realizado pelo autuante foi efetivado com base nos relatórios das DMA's consolidadas, ou seja, não foram apresentadas inconsistências mensais e sim de forma geral, considerando as informações prestadas ao longo de todo ano calendário de 2009, bem como de 2012. Por esta razão a data de ocorrência registrada no lançamento de ofício foi única, a do dia 31/12/2009.

Como se sabe, a DMA é uma obrigação acessória de periodicidade mensal, que deve ser entregue

até o dia 20 do mês posterior ao mês de apuração do imposto. É o que diz os dois RICMS/BA, demonstrado neste voto pelo Art. 333 do RICMS/BA/97, baixo reproduzido.

Art. 333. Os contribuintes que apurem o imposto pelo regime normal ou pelo regime de apuração em função da receita bruta, deverão apresentar, mensalmente, a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA).

Desta forma, as divergências constatadas e nesse lançamento de ofício apresentadas, entre as informações declaradas com os valores constantes nos Livros Fiscais do autuado deveriam ser lançadas por competência e não de forma isolada, com base no comparativo anual, conforme foi procedido pela autoridade fazendária.

Por esta razão, julgo prejudicado o Recurso Voluntário do sujeito passivo quanto à Infração 2, para de ofício decretar a sua nulidade, pois a infração não contém elementos suficientes para suportar, com segurança o seu resultado, supedâneo na alínea “a” do Inciso IV do Art. 18 do RPAF/BA.

Já na infração 3, o sujeito passivo foi acusado de omitir saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. O autuado, para tentar desqualificar a infração alegou que, apesar de ter cometido o equívoco da não escrituração de tais notas fiscais em seus Livros Registros de Entrada, escriturou as mesmas em seu Livro Diário.

Diante deste cenário, a 4^a JJF converteu o processo em diligência, para que fosse verificado se razão caberia ao autuado, ou seja, se as notas fiscais estavam escrituradas no livro de natureza contábil.

O autuado foi, portanto, intimado para apresentação dos Livros Diários, conforme termo da fl. 448, tendo os apresentados gerados através do Programa SPED, referente aos exercícios de 2012 e 2013, fato que culminou na exclusão da cobrança inicialmente imputada no que se refere às notas fiscais que foram comprovadamente escrituradas em tais Livros. Já em relação aos anos de 2009 a 2011, o autuado a princípio não apresentou os Livros Diários, ficando mantidos os valores lançados referentes a esses exercícios.

O certo é que, ainda que não fosse obrigado à entrega do SPED Contábil, o código civil (Lei 10.406) já previa a obrigatoriedade da escrituração do Livro Diário autenticado, conforme dispõe os Arts. 1.180 e 1.181, abaixo reproduzido:

Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.

.....
Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Ocorre que, após uma nova diligência (termo da fl. 714), essa para comunicar o resultado da primeira (o que não havia ocorrido anteriormente) e dando um prazo de 10 dias para manifestação, o sujeito passivo apresentou os Livros Diários de 2009 à 2011 gerados através do SPED, esses transmitidos em 2016, ou seja, quase dois anos após iniciada a ação fiscal, não sendo por este motivo acolhidos pela 4^a JJF, razão pela qual me associo.

Por oportuno, registro que de acordo com o Art. 95 do RPAF/BA c/c com o Parágrafo Único do Art. 138 do CTN, não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Ainda sobre a Infração 03, o autuado questionou o direito do crédito de ICMS referente às operações anteriores, contudo além dessas notas fiscais de entrada não terem sido escrituradas no Livro Fiscal específicos, foi o próprio contribuinte que iniciou sua tese recursal informando que as notas fiscais relacionadas no lançamento referia-se às operações com mercadorias consumíveis e de operacionalidade da empresa e sobre tais aquisições o crédito de ICMS só será permitido à partir de 1º de janeiro de 2020, conforme dispõe o Inciso I do Art. 33 da Lei Complementar nº 87/96.

Mantenho assim a decisão recorrida quanto à infração 3.

Por fim, em relação à infração 4, de início o autuado alegou que diferiu o lançamento do DIFAL sobre as aquisições de bens do ativo imobilizado, porém em momento algum apresentou os certificados de habilitação para prática do diferimento, tampouco informou a fundamentação legal que suporte tal alegação.

Em outra linha de defesa, pediu que fossem considerados os créditos acumulados decorrentes das compras desses bens do imobilizado. Ainda que houvesse a possibilidade de utilização desses créditos, o procedimento específico para este fim que deveria ter sido realizado pelo autuado é o “controle de ICMS do ativo permanente – CIAP”, não sendo este julgamento o momento adequado para esta análise.

Por tudo quanto exposto, voto, de ofício, pela NULIDADE da Infração 2, ficando PREJUDICADO o Recurso Voluntário quanto a esta infração e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário quanto às infrações 3 e 4.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, decretar **NULA** a infração 2, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **300449.0900/14-2**, lavrado contra **FRIGOCOURO COMÉRCIO DE COUROS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$48.147,36**, acrescido das multas de 60% sobre R\$8.865,00, 70% sobre R\$550,22 e 100% sobre R\$38.732,14, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

TIAGO DE MOURA SIMÕES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS