

**PROCESSO** - A. I. Nº 18184.3011/16-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - DALNORDE COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (DALNORDE SUPERMERCADOS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0021-02/17  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 15/12/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0389-12/17

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. A Fiscalização realizada com base em escrituração fiscal efetuada por sistema eletrônico de processamento de dados. Contribuinte obrigado a apresentação da EFD-Sistema Público de Escrituração Digital. Constatado flagrante erro procedimental do fiscal autuante. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decretada, de ofício, a **Nulidade** do Auto de Infração. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto com base no art.169, inc.I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, em virtude da Decisão de 1ª Instância, proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0021-02/17 que julgou Improcedente o Auto de Infração, lavrado no valor de R\$152.579,28:

A Decisão recorrida apresentou, quanto ao mérito, o seguinte conteúdo, abaixo transcrito:

### “VOTO

*Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos efetuados pela autuante reproduzidos às fls.10 a 70, todos entregues ao sujeito passivo, o qual, exerceu com plenitude seu direito de defesa.*

*Os citados documentos, representados por demonstrativos, levantamentos, de esclarecimentos, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova da infração imputada ao autuado, e permitiram, repito, ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.*

*Quanto a alegação defensiva de que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, constato que inexistente contradição entre a descrição do fato e a tipificação da infração, e por se tratar de questões meritórias, deixo para apreciá-las mais adiante.*

*No que tange a preliminar de que foi lavrado o auto de infração em local diverso do estabelecimento, verifico que não assiste razão ao defendente, tendo em vista que, ao contrário do que afirma o autuado quanto à impossibilidade da lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento fiscalizado, verifica-se que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, Art. 39, § 1º, possibilita a lavratura na repartição fazendária:*

*§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.*

*Logo, não cabe a alegação de falta de segurança na apuração do débito, uma vez que nas planilhas que embasaram a autuação, consta esclarecimento da descrição correta das infrações, especificando nota por nota, fato que possibilitou ao autuado exercer seu amplo direito de defesa.*

*Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, não existindo contradição entre a acusação fiscal e o fato apurado, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas*

*razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.*

*No mérito, observo que a infração imputada ao sujeito passivo trata de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.*

*Para embasar a autuação o autuante acostou cópias de Notas Fiscais às folhas 11 a 2.420, tendo elaborado Demonstrativo às folhas 10 a 70 dos autos, todos entregues ao sujeito passivo.*

*O autuado entende ser de direito, o crédito por ele utilizado nos termos do que dispõe a legislação pertinente conforme comprova a documentação fiscal que acosta aos autos, afirmando que sempre efetuou o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, conforme pode ser comprovado pelos próprios dados de arrecadação constantes dos arquivos da SEFAZ e documentos em anexo.*

*Pelo que se vê, o fundamento da autuação é de o contribuinte autuado escriturou em sua escrita fiscal valores de créditos fiscais oriundos de aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.*

*Logo, se depreende que a fiscalização chegou à sua conclusão fiscal tomando por base a escrituração fiscal efetuada por sistema eletrônico de processamento de dados do autuado, sistema esse, diverso do SPED - Sistema de Público de Escrituração Digital, que determina que a movimentação comercial deve ser feita através da EFD – Escrituração Fiscal Digital.*

*Esta minha conclusão está baseada no fato de que consta na descrição dos fatos: “... O contribuinte é obrigado a escrituração fiscal digital, porém os arquivos apresentados não continham dados das operações realizadas. O contribuinte apresentou os livros fiscais (em papel e via email) escriturados por sistema eletrônico de processamento de dados (o modelo por ele utilizado antes da obrigatoriedade da EFD). Os livros fiscais apresentados, foram por mim autenticados.”*

*Constatado que no mérito, em relação à infração objeto do presente processo, é recorrente a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplo dos Autos de Infração nº 018184.3007/16-0 e 018184.3001/16-2, Acórdãos JF nº 0243-04/16 e JF nº .....05/17, respectivamente, da 4ª e 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que trata da mesma matéria (ação fiscal baseada em escrita fiscal não oficial), sujeito passivo, bem como a literalidade das arguições trazidas pela defesa e informação fiscal.*

*Verificada a identidade da forma como realizada a ação fiscal neste processo, os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no Acórdão JF nº 0243-04/16 acima citado, (decisão unânime), cujo entendimento acolho, para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir parte da conclusão do aludido voto, quanto ao mérito, in verbis:*

*(....)*

*Documento emitido pela SEFAZ/DPF/GEAFI informa que a empresa autuada estava obrigada a realizar a sua escrituração fiscal digital (EFD) a partir de 01 de janeiro de 2011. Logo, a empresa estava obrigada a escriturar digitalmente seus livros fiscais, não se podendo acolher qualquer outra forma de escrituração.*

*Em primeiro lugar, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.*

*Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.*

*O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.*

*Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.*

*Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.*

*A escrituração prevista na forma deste convênio substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.*

*A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.*

*O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.*

*Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.*

*Quanto ao fato em si, a empresa não nega a existência de discrepâncias entre os valores lançados nos livros apresentados, justificando o fato como um “equivoco”.*

*O fato de a autuante acolher a escrituração por processamento de dados, e com base nela lavrar o Auto de Infração torna o lançamento improcedente. Isso diante do fato de que tendo a empresa autuada apresentado EFD segundo a autuante “os arquivos apresentados não continham dados das operações realizadas”, ensejaria a aplicação do disposto no artigo 247, § 4º do RICMS/12 segundo o qual “o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”.*

*Ou seja: tendo sido constatada inconsistência na EFD do sujeito passivo, deveria a autuante intimá-lo para apresentar a escrituração devidamente correta, e aí não caberia ao contribuinte a possibilidade de realizar qualquer recolhimento complementar relativo ao período, vez que submetido a ação fiscal, e com a espontaneidade tolhida pela intimação para fiscalização.*

*Esta é a determinação do artigo 251 do RICMS/12, em seu § 2º: “Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”. (grifei)*

*Desta maneira, os livros fiscais impressos pela empresa autuada e utilizados pela autuante para embasar seu lançamento, não possuem qualquer validade jurídica, razão pela qual voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado improcedente.*

*Acompanhando o voto acima transcrito, visto que o trabalho fiscal que resultou no auto de infração objeto dos autos, também foi realizado tomando por base escrita fiscal por processamento de dados não oficial, quando o contribuinte autuado estava obrigado, a partir de 2011, a realizar sua EFD (escrituração fiscal digital) através do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), concluo pela insubsistência do lançamento tributário.*

*Em função de tal decisão, ficam prejudicadas as apreciações relativas a decadência parcial e solicitação de diligência.*

*Cabe consignar que neste processo, verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, decorrente de trabalho fiscal com base em escrituração fiscal não oficial, porém, considerando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória (falta de escrituração fiscal digital através do SPED), represento a autoridade fazendária da circunscrição fiscal do autuado, para renovação da ação fiscal a salvo de falhas.*

*Ante o exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.”*

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

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido na infração 1 do lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O fiscal autuante lavrou o Auto de Infração em face do uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente à mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária.

O ICMS exigido por apropriação indevida de crédito fiscal é decorrente de infração única, englobando os fatos geradores de jan a dez/2011 e abril a dez/2012.

O fiscal autuante, ao detectar omissões nos arquivos digitais apresentados, lastreou sua autuação com base na escrita fiscal efetuada por sistema eletrônico de processamento de dados, haja vista ser o recorrido um contribuinte obrigado ao envio de sua escrita fiscal mediante o Sistema Público de Escrituração Digital.

A seção XV do Decreto nº 13.780/2015 trata da Escrituração Fiscal Digital-EFD e no seu art.247, §4º, garante ao contribuinte o prazo de 30 dias, contados da data da intimação fiscal, para envio da EFD não entregue no prazo ou entregue com inconsistências. Amparado nesta última hipótese, entendo que teria a Recorrente o prazo de 30 dias para retificar seus arquivos. Eis o dispositivo legal acima invocado:

*“Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em 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 (Conv. ICMS 143/06).*

*§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.”*

Detectado inconsistências no referido arquivo, deveria, pois, a fiscalização conceder prazo de 30 dias, através de Intimação Fiscal, para devidas correções. Não sendo atendidas as exigências no prazo mencionado, lavraria o AUTO DE INFRAÇÃO, imputando-lhes as multas específicas, mas assim não o procedeu.

Entendo, portanto, que os dados obtidos de uma escrita fiscal não oficial devem ser unicamente valorados como suporte auxiliar numa ação fiscal, não se podendo admitir que tais documentos sejam unicamente utilizados como alicerce e fonte geradora da lavratura de um auto de infração.

Ademais, é forçoso concluir que o autuante, com fulcro nos arts. 247 e 251, nos §4º e §2º, respectivamente, do RICMS/BA, deveria proceder a prévia intimação do autuado, permitindo-lhe a oportunidade de sanar as inconsistências encontradas no arquivo digital, mas assim o fez. Incorreu, portanto, o autuante em manifesto erro procedimental.

Assim sendo, laborou em equívoco o Juízo de base, quando concluiu pela improcedência do auto, na medida em que, “data vênia”, entendo que a presente ação fiscal está eivada de flagrante nulidade.

Recurso de Ofício NÃO PROVIDO e, de ofício, decreta a NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, de ofício, decretar **NULO** o Auto de Infração nº **18184.3011/16-8**, lavrado contra a **DALNORDE COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (DALNORDE SUPERMERCADOS)**. Representa-se à autoridade fazendária competente para determinar a instauração de procedimento fiscal complementar na forma consignada pelo Relator.

Sala das Sessões do CONSEF, 1 de novembro de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS