

PROCESSO - A. I. Nº 018184.3012/16-4
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (DALNORDE SUPERMERCADOS)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0008-05/17
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - PUBLICAÇÃO: 20/12/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0403-12/17

EMENTA: ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. SAÍDAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. Comprovado que no período da autuação o sujeito passivo estava obrigado a realizar a sua escrituração fiscal através da EFD (Escrituração Fiscal Digital) e tendo esta sido entregue em branco, descabe considerar qualquer outra forma de escrituração. Modificada a Decisão recorrida para de ofício decretar a decadência dos fatos geradores anteriores a 30/06/2011 e em relação às demais ocorrência declarar **Nulo** o Auto de Infração. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto na Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Improcedente o Auto de Infração em lide. O lançamento fiscal foi formalizado em 29/06/2016 para exigir ICMS no valor principal de R\$117.380,64, acrescido de multa e juros moratórios, contendo as seguintes imputações:

***Infração 01. 01.02.26.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, no valor de R\$58.175,59, ocorrência constatada no período de janeiro a abril, junho a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012.*

***Infração 02. 01.02.26.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, no total de R\$59.205,05.*

A Junta de Julgamento Fiscal, em deliberação unânime, decidiu a lide administrativa, proferindo o voto a seguir transcrito:

VOTO DA JJF

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

Quanto as preliminares aventadas na peça defensiva, inicialmente observo que trata o lançamento no qual todos os elementos e demonstrativos colacionados ao feito se reportam às mesmas, não podendo prosperar a argumentação defensiva de que desconhece a que infrações se refere o lançamento.

Em relação à alegação de que não pode se identificar a qual situação se refere a autuação, se isenção ou redução de base de cálculo, observo que nas fls. 02 e 03 do lançamento, a autuante enumera quais produtos a que se reporta no lançamento, e a situação tributária, além de ter acostado cópia dos documentos fiscais que serviram de base para a autuação. Além disso, elaborou demonstrativos, um com as mercadorias isentas, e outro com aquelas submetidas a redução de base de cálculo entregues ao contribuinte, conforme recibo de fl. 1.421, o que me leva a refutar tal argumento, não o aceitando.

Quanto à alegação de que presente estaria a nulidade, pelo fato do Auto de Infração não ter sido lavrado no seu estabelecimento, consta no mesmo que o local da lavratura foi Inspeção da Secretaria da Fazenda da Bahia, o que não se constitui em motivo para decretação de nulidade do lançamento, vez que atende ao quanto previsto no artigo 39, § 1º, do RPAF/99, que determina que o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.

Tal redação espanca qualquer dúvida acerca da existência de opção para a lavratura do Auto de Infração,

contrariamente ao entendimento da autuada, tendo no caso, o preposto fiscal optado por lavrá-lo nas dependências da Inspetoria, o que possui o devido respaldo legal.

Quanto ao argumento de ter havido cerceamento de defesa, também descabe, diante do fato de que o lançamento, na forma do artigo 39 do RPAF/99 se fez acompanhar do demonstrativo de débito, no qual foi demonstrado o período sobre o qual incidiu a cobrança, bem como seus valores, base de cálculo, datas em que o imposto passou a ser devido, enquadramento legal, e demais requisitos ali postos. Logo, descabe se falar em cerceamento de defesa por tal motivo, ou por qualquer outro diante da observância de todos os requisitos legais, bem como do acesso irrestrito da empresa a todos os elementos do lançamento ora analisado, e a própria autuada menciona os demonstrativos em sua peça defensiva, o que vem a ser uma grande contradição.

Quanto ao mérito, a acusação fiscal é a de que a empresa autuada utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

Mais adiante, a própria autuante observa: “O contribuinte é obrigado escrituração fiscal digital, porém os arquivos apresentados não continham dados das operações realizadas. O contribuinte apresentou os livros fiscais (em papel e via e-mail) 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”.

Informação obtida junto à SEFAZ/DPF/GEAFI indica que a empresa autuada estava obrigada a realizar a sua escrituração fiscal digital (EFD) a partir de 01 de janeiro de 2011. Logo, 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 “equívoco”.

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 a falta de apresentação ou 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.

No mesmo sentido, decidi a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, quando em julgamento de outro estabelecimento da mesma empresa, na forma do Acórdão JJF nº 0242-04/16, decisão prolatada em 13 de dezembro de 2016.

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

Em atendimento às disposições do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal, na parte dispositiva do Acórdão, submeteu a sua decisão ao reexame necessário por uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, através da interposição de Recurso de Ofício.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo da totalidade do débito originalmente lançado nas infrações 1 e 2 do Auto de Infração, 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 lide em face do uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias cujas saídas subsequentes estavam amparadas pelos benefícios da isenção ou redução do imposto.

O fiscal autuante, ao detectar omissões nos arquivos digitais apresentados, lastreou a 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.*

Detectadas 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-2012, deveria proceder à prévia intimação do autuado, permitindo-lhe a oportunidade de sanar as inconsistências encontradas no arquivo digital, mas assim não 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 de Infração, com fundamento na invalidade da prova obtida a partir da escrituração fiscal entregue em papel, elaborada através de processamento de dados, na medida em que o erro procedimental verificado na presente ação fiscal não impossibilita a renovação da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Em decorrência o Auto de Infração está eivado de flagrante nulidade.

Observo ainda que a questão de mérito relativa à decadência dos créditos tributários relacionados aos fatos geradores ocorridos antes de 29/06/2011, visto que o A.I foi lavrado em 29/09/2016 com ciência ao contribuinte em 04/07/2016, não foi enfrentada pela 1ª instância. Todavia, por ser matéria que pode ser acolhida de ofício em qualquer fase de tramitação do processo na esfera administrativa, passo a enfrentá-la.

Na vigência das normas revogadas do COTEB a contagem do prazo decadencial era unificado sendo considerado como “*dies a quo*” para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte:

I – o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento administrativo poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornasse definitiva a decisão anulatória, por vício formal, de lançamento administrativo anteriormente efetuado.

Conforme já alinhado acima, o contribuinte, na peça de defesa, suscitou a decadência dos fatos geradores verificados entre 1º de janeiro de 2011 e 29 de junho de 2008 (data da lavratura do A.I.).

O Supremo Tribunal Federal (STF), sobre a questão atinente a regulação por leis ordinárias dos temas relacionados à decadência e prescrição no campo do direito tributário editou a Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008. Aquela Corte Superior ao expor as razões que serviram de embasamento para a edição da citada Súmula, fez menção aos RE's 560.626-1, 556.664-1 e 559.943-4, sinalizando que tanto sob a égide da Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, "b", da CF de 1988), a prescrição e a decadência só poderiam ser disciplinadas por LEI COMPLEMENTAR, de âmbito nacional, por serem institutos gerais de direito tributário. Para o STF, somente o CTN poderia prever prazos prescricionais e decadenciais em torno da matéria tributária, visto que regulação normativa distinta por cada ente da federação implicaria em ofensa a diversos princípios, entre eles a isonomia e a segurança jurídica.

Destaco que as razões ou fundamentos de decidir que conduziram à edição da SV nº 08 não integraram o verbete sumular que se ateve à inconstitucionalidade de dispositivos de normas federais que tratavam de decadência e prescrição de contribuições previdenciárias. Eis o teor da Súmula: “***São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Dec - Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212, que tratam da prescrição e da decadência de crédito tributário***”. Todavia, foi indicado, com bastante precisão o entendimento do plenário do STF a respeito do tema da decadência tributária, afastando-se a tese da possibilidade e regulação desse instituto do direito em legislação firmada por cada ente da Federação.

Em sintonia com os entendimentos acima alinhavados, especialmente nas hipóteses de pagamento parcial de tributos lançados por homologação, foram proferidas, mais recentemente, decisões originárias do Tribunal de Justiça da Bahia, a exemplo da Apelação nº **0510938-28.2013.8.05.0001** – Rel. Des. Des. Lidivaldo Reaiche Raimundo Britto e Agravo Regimental nº **0566887-03.2014.8.05.0001/50000** - Rel. Des. Mauricio Kertzman Szporer. No mesmo sentido o

Superior Tribunal de Justiça (STJ), no AgRg no REsp (Agravo Regimental no Recurso Especial) nº **1532105 -RR** – Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho (data do julgamento: 15/03/2016) e no AgRg no REsp nº **131802015- RS** – Rel. Min. Benedito Gonçalves (data do julgamento: 15/08/2013).

Sobre essa mesma questão a PROCURADORIA ESTADUAL (PGE/PROFIS), através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0 firmou entendimento de que conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações e prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento do imposto em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

No caso concreto, nos encontramos frente a lançamento de ofício corretivo dos atos de apuração e pagamento realizados pelo contribuinte em relação ao ICMS mensal em que houve dedução de créditos fiscais considerados indevidos pelo fisco. A situação se enquadra perfeitamente na regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de “antecipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade. Nessa situação a contagem do prazo decadencial tem início a partir da data de ocorrência dos correspondentes fatos geradores.

Considerando que o ato de lançamento formalizado através do A.I. nº **018184.3012/16-4**, se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 04/07/2016, os fatos geradores anteriores 03/07/2011, ocorridos em 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011 foram atingidos pela decadência, de forma que os créditos tributários reclamados naquelas datas ficam extintos, incidindo a regra do art. 156, inc. V, do CTN, que apresenta o seguinte teor:

Art. 156 – Extinguem o crédito tributário:

(...)

V – a prescrição e a decadência.

Pelas razões acima expostas nosso voto é pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício. Recomenda-se à repartição fiscal de origem do processo a renovação da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas, dentro do prazo decadencial, em relação aos itens julgados nulos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto para modificar a Decisão recorrida, julgar **IMPROCEDENTE** a exigência fiscal relacionada aos fatos geradores anteriores a 30 de junho de 2011 reconhecendo, de ofício, a decadência dos créditos tributários reclamados e julgar **NULO** as demais ocorrências do Auto de Infração nº **018184.3012/16-4**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (DALNORDE SUPERMERCADOS)**. Recomenda-se à repartição fiscal de origem do processo a renovação da ação fiscal, a saldo das falhas apontadas, dentro do prazo decadencial, em relação aos itens julgados nulos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS