

A. I. Nº - 278858.3002/16-0
AUTUADO - GILVAN LOPES DA SILVA
AUTUANTE - DÉIA CUNHA ERDENS
ORIGEM - INFAZ/SEABRA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09.05.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0062-04/17

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Infração mantida. Não acolhidas as preliminares. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de setembro de 2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$359.424,41, além de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **07.22.03.** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa não optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, ocorrência constatada nos meses de janeiro, março a dezembro de 2014, fevereiro, abril, junho, agosto e setembro de 2015.

A empresa autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 45 a 59, onde após breve narrativa dos fatos, assinala que a imputação de infração constante do Auto de Infração em tela, encontra-se fundamentada no levantamento das notas fiscais eletrônicas de entradas, fornecidas pela autuada face às intimações para apresentação dos arquivos eletrônicos, e em razão da advertência de que o não atendimento da intimação, no prazo de 48 horas, ficaria sujeito à penalidade prevista no artigo 42, inciso XX, “a” da Lei 7.014/96, se viu obrigado a entregar seus arquivos sem saber se continha inconsistências, porque não foi lhe concedido prazo razoável para fazer tal verificação e suas correções, razão porque foi autuado.

Frisa que só efetuou a aludida entrega dos arquivos magnéticos com inconsistências/incorrecção de dados, porque de um lado estava sob a ameaça referida na intimação, de sofrer multa e de outro lado, por se encontrar sob o amparo do §4º do artigo 247 do RICMS/BA, transcrito.

Portanto, entende que quando a fiscalização não concede o prazo previsto em lei, para entrega ou retificação da EFD, deixa de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade.

Após transcrever o teor do artigo 2º do RPAF/99, observa que tal enunciado informa a intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal, diante do qual o mesmo remete aos princípios de direito invoca necessariamente a Constituição Cidadã, não havendo como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela Carta Magna.

Assevera que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a

trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte, estando evidenciada tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio* pro contribuinte.

Diz estar a função fiscal, sujeita à obediência ao princípio da reserva legal, e a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível.

Garante não ter a autoridade fiscal qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem ter qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como expresso em publicação inserida no trecho da Revista dos Tribunais, que colaciona, ao abordar o Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos, Revista de Processo, Jan/Mar, 1982, São Paulo, Revista dos Tribunais, p. 54.

Assevera que a função administrativa tributária deve ser exercida pela autoridade fiscal e exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade, e a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Nesse sentido, aduz não poder prosperar tal imputação de infração, por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público, uma vez que não foi observado o devido processo legal, diante do fato de que a autuante, ao lavrar o Auto de Infração em apreço, ter deixado de observar o devido processo legal, na medida em que não concedeu o prazo legal de 30 dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o artigo 247 § 4º do RICMS/BA, transcrito mais uma vez.

Fala que ao não conceder a fiscalização tal prazo legal para entrega ou retificação da EFD, deixa de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade, garantindo que as intimações recebidas sequer concedem prazo de cinco dias para o envio dos arquivos magnéticos, como já decidiu este órgão julgador no Acórdão JJF 0056-03/16, cuja Ementa transcreve.

Neste tocante, aponta não se encontrar no processo administrativo em comento, qualquer intimação com prazo de cinco ou trinta dias para envio ou para retificação de arquivo magnético apresentado com omissão de dados, e, portanto, em relação ao arquivo magnético, não foi estabelecido na intimação o prazo previsto no mencionado artigo 247 § 4º do RICMS/BA, haja vista que tal diploma estabelece que em caso de não entrega ou em entrega com inconsistências, deve ser fornecido ao contribuinte, o prazo de trinta dias para entrega ou correção da EFD.

Constatando que não foi observada, no procedimento fiscal realizado, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária acima reproduzida, relativamente à concessão do prazo de trinta dias para correção dos arquivos magnéticos, também não foi fornecida listagem diagnóstica indicativa das irregularidades, afirma.

Diante do exposto, entende nula a exigência fiscal decorrente da intimação efetuada sem requisito estabelecido na legislação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. Assim, tal vício é insanável haja vista que não se trata de incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da autuação, como prevê o artigo 18, IV, "a", do RPAF/BA, igualmente transcrito, tal como Ementa de julgamento que não indica a origem, bem como os Acórdãos JJF 0056-03/16, JJF 0197-05/11, CJF 0193-12/11, estas últimas com transcrição de suas resoluções.

Diz que ciente de ser absolutamente comum que os programas geradores dos referidos arquivos magnéticos possuam incorreções, o legislador previu um segundo prazo para possíveis correções ou entrega, devendo de logo o preposto fiscal informar quais irregularidades deverão ser sanadas,

e a fiscalização, desconsiderando o ditame legal vigente, por ser mais benéfico a imputação imediata das infrações ao caso concreto, não concedeu ao contribuinte o prazo legal previsto para oferecimento dos arquivos magnéticos, reforça.

Assim, em razão da autuante não ter observado os requisitos previstos no RICMS/BA, em seu artigo 708-B transcrito, ou seja, não ter concedido à autuada, o prazo legal para que fossem entregues ou retificados a EFD, fala ser absolutamente nula a referida exigência fiscal.

Firma que embora a autuante entenda que a entrega dos arquivos magnéticos não tenha satisfeito o nível de detalhe exigido na legislação, caberia conceder prazo para a retificação dos mesmos, na forma do § 5º do artigo 708-B do RICMS/97, uma vez que o dever da fiscalização vai além da mera concessão de prazo para a correção de eventuais inconsistências verificadas nos arquivos magnéticos, na medida em que, nos termos do § 3º do mesmo artigo, deve ser fornecida ao contribuinte “*Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas*”.

Destarte, como nenhuma das medidas relatadas acima foi adotada, ou seja, como não lhe foi oportunizada a revisão dos arquivos SINTEGRA mediante intimação para este fim específico no prazo de trinta dias para a correção dos vícios apontados por ele, bem como não ter sido fornecido a listagem diagnóstico, é que não pode prosperar o lançamento em comento, consoante entendimento firmado pelo CONSEF, mencionando os Acórdãos JJF 0059-03/16, JJF 0197-05/11, CJF 0178-11/15,

Desta maneira, argui como prejudicial de validade e eficácia da peça básica do processo administrativo fiscal instaurado, requerendo, com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo, assegurado pela Magna Carta, que a prejudicial seja apreciada e decidida, com fundamentação própria e específica, qual seja a Constituição Federal artigos 93, inciso IX, e 5º, inciso II e 37 “*caput*”.

Finaliza, requerendo que se decrete a nulidade do Auto de Infração em tela, por ser de direito e de justiça.

Informação fiscal constante às fls. 72 e 73 esclarece frente aos argumentos defensivos postos, que durante cumprimento da Ordem de Serviço 504611/16, o contribuinte foi intimado pela primeira vez, através do Sistema SEFAZ DTE (Domicílio Tributário Eletrônico), no dia 06/07/2016 e pela segunda vez no dia 28/07/2016, tendo a ação fiscal sido encerrada em 30/09/2016 sem que tivesse havido qualquer manifestação do mesmo no sentido de prestar alguma informação.

Afirma que todas as verificações foram feitas com base nas Notas Fiscais eletrônicas constantes nos Sistemas da SEFAZ, e não nas notas fornecidas pela empresa, como a defesa quer fazer crer, que sequer leu suas intimações, conforme se verifica nas fls. 74 a 80.

Indica no desenvolvimento da ação fiscal, a informação existente nos sistemas da SEFAZ era a de que nos períodos fiscalizados o contribuinte não era obrigado ao envio de EFD (fl. 84), portanto foram solicitados os livros fiscais físicos, não tendo o contribuinte atendido a nenhuma das intimações para, sequer dizer se possuía ou não qualquer dos documentos solicitados, muito menos apresentá-los para que pudesse ser aberto prazo para correção. Aliás, conforme consta no Sistema DTE, o contribuinte nem leu as intimações, só o tendo feito dias após tomar ciência da lavratura do Auto de Infração. Ainda não constam no sistema como entregues, até a data da elaboração da informação fiscal, os arquivos da EFD referentes aos anos de 2014 e 2015 (fls. 82 a 84, período sobre o qual recaiu a fiscalização).

Assim, garante não fazer nenhum sentido a alegação da defesa de que o contribuinte “*só efetuou a aludida entrega dos arquivos com inconsistências/incorreção de dados, porque de um lado estava sob ameaça, referida na intimação, de sofrer multa e de outro lado por se encontrar sob o amparo do §4º do artigo 247 do RICMS/BA*”.

Da mesma forma, afirma incabível também o argumento da defesa de que possa ter havido ameaça na intimação para apresentação de documentos, vez que a advertência sobre a possibilidade de multa em caso de não atendimento à aludida convocação consiste em

dispositivo de informação ou lembrete ao intimado de que há normas legais que preveem a penalidade em caso de inércia diante da intimação.

Fala que tendo sido o Auto em questão lavrado em virtude de falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa não optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional e não tendo o contribuinte apresentado nenhum documento ou argumento que refute o cometimento da infração, atendo-se apenas a pedido de nulidade por falta de concessão de prazo para entrega/retificação da EFD, mantém na íntegra o apurado na fiscalização e reclamado através do presente Auto de Infração.

O defensor da empresa se fez presente na sessão de julgamento, oportunidade na qual reiterou todos os termos da defesa anteriormente apresentada.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

A autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Por esta razão, rejeito as preliminares suscitadas pela defesa. Isso diante do fato de que, conforme informado pela autuante e devidamente comprovado na forma do documento de fls. 77 a 80, a empresa foi intimada para apresentação de livros e documentos fiscais, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).

Tal mecanismo visa estabelecer a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte através deste canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através do mesmo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário a algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido, quanto a sua validade e eficácia.

Ou seja; as intimações e demais comunicações feitas anteriormente por meio físico, passaram a ser feitas através de tal canal, e sempre que uma nova mensagem chegar na conta domicílio, o contribuinte recebe um e-mail de alerta nos endereços que foram vinculados, para que acesse sua conta no DTE.

Logo, o fato da intimação ser eletrônica, em nada invalida a ação fiscal, produzindo todos os efeitos jurídicos e legais em relação à ação fiscal desenvolvida. Além disso, as intimações encaminhadas foram apenas e tão somente no sentido de apresentação de livros e documentos fiscais necessários aos trabalhos de fiscalização.

Outra observação a ser feita, é relativa a legislação do SINTEGRA e a escrituração fiscal por via digital (EFD).

A legislação do SINTEGRA estabelece que os arquivos magnéticos devem ser entregues nos prazos previstos na legislação, e nada mais são do que o espelho dos livros fiscais devidamente escriturados.

Havendo necessidade de adição ou retificação de informações já enviadas pelo contribuinte, deve-se proceder às correções necessárias no movimento, ao abrigo da legislação do ICMS, constituindo e enviando novamente arquivo do período, informando no campo 12 do Registro Tipo 10, o código 2 (Retificação Total de Arquivo), conforme tópico 9.1.1 do Manual de Orientação do Convênio ICMS 57/95, sendo que o sistema utilizado pelo contribuinte deve permitir essa mudança.

Na legislação estadual, as regras em relação ao SINTEGRA se encontram nos artigos 259 e seguintes do RICMS/12.

Já a 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, sendo que na forma da documentação acostada aos autos, no

período considerado pela autuação, a empresa não se encontrava obrigada a apresentar a sua escrituração fiscal através da EFD.

Todavia a ação fiscal, conforme esclarecimento da própria autuante se desenvolveu baseada nos elementos disponíveis nos sistemas da Secretaria da Fazenda, diante do fato de que o sujeito passivo não apresentou qualquer arquivo ou escrituração fiscal, quer em meio físico, quer em meio magnético ou eletrônico, razão pela qual não há que se falar em intimação para a correção de arquivo magnético ou a retificação de arquivo ou da EFD, o que, de igual forma, contribui para a rejeição dos argumentos defensivos postos pela defesa, pelo fato de não haver arquivos a serem retificados nem entregues com inconsistências. Simplesmente não houve apresentação de livros, documentos ou arquivos, o que ensejaria, inclusive, a aplicação de penalidade neste sentido, prevista na Lei 7.014/96.

As intimações constantes na autuação apenas e tão somente determinam ao sujeito passivo a apresentação de livros e documentos fiscais, e como tal respeitam o prazo para tal previsto na legislação, qual seja, quarenta e oito horas.

Da mesma forma, a infração ora analisada, não se refere a falta de entrega ou entrega com inconsistência de arquivo magnético ou Escrituração Fiscal Digital, motivo pelo qual toda a argumentação posta na defesa não diz respeito a matéria ora discutida, a qual se refere ao não recolhimento do ICMS devido a título de antecipação parcial, por aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização pelo autuado.

Observo ainda que, tendo em vista os fatos constantes do Auto de Infração se reportarem aos exercícios de 2014 e 2015, vigorava não mais o RICMS/97 como inúmeras vezes mencionou a defesa em suas citações, mas sim, o RICMS/12, aprovado pelo Decreto 13.780/12, com vigência a partir de 01 de abril de 2012.

Desta forma, inexistente qualquer violação aos artigos 18 e 39 do RPAF/99, tendo sido observados e respeitados os princípios basilares do Processo Administrativo Fiscal, especialmente os da ampla defesa e do contencioso, do devido processo legal, dentre outros, não havendo que se falar em desobediência pela autuante de qualquer preceito neste sentido, muito ao contrário, a mesma agiu estritamente arraigada aos termos da legislação.

Em relação à advertência, constante nas intimações para apresentação de livros e documentos expedidas, as mesmas, em nome do princípio da segurança jurídica, apenas e tão somente chamam a atenção do contribuinte da possibilidade de apenação pela não entrega do solicitado, não vindo a se constituir em constrangimento ou intimidação do sujeito passivo, não tendo cunho pessoal, mas institucional.

Passo, pois, à análise do mérito. A acusação é a de falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS em relação à qual a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária parcial, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei n.º 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a

base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

O sujeito passivo não faz qualquer menção ao objeto específico da autuação (falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial), sequer o aborda, o que permite a aplicação do teor dos artigos 140 e 142 do RPAF/99, segundo os quais o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas, e a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, respectivamente, e por estes motivos, julgo o feito procedente.

Quanto aos Acórdãos transcritos na peça de defesa, esclareço que além dos mesmos não serem vinculantes, dizem respeito a fatos não verificados no presente feito, motivo pelo qual não posso acolhê-los.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278858.3002/16-0** lavrado contra **GILVAN LOPES DA SILVA**, devendo efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$359.424,41**, além da multa de 60% prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso XI, alínea “d”, além dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2017

MÔNICA MARIA ROTERS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA