

A. I. N° - 206880.3000/16-2
AUTUADO - SLC AGRICOLA S/A
AUTUANTE - EDIMAR NOVAES BORGES
ORIGEM - INFAZ BOM JESUS DA LAPA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 24/05/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0095-03/17

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Não ficou comprovado nos autos o cometimento da irregularidade apontada. Infração insubsistente. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração não impugnada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não registradas. Mantida a exigência fiscal. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$222.668,30, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.39: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, no mês de maio de 2012. Valor do débito: R\$86.840,19. Multa de 60%.

Infração 02 – 02.01.01: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de novembro de 2011. Valor do débito: R\$584,64. Multa de 60%.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$135.668,30.

O autuado apresentou impugnação às fls. 63 a 81, alegando que não cometeu as infrações 01 e 03, admitindo sua incorreção na infração 02.

Apresenta preliminar de decadência quanto às ocorrências apontadas pela fiscalização no período de janeiro a agosto de 2011, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN. Reproduz os dispositivos legais de enquadramento das infrações 01 e 03 e requer sua nulidade, alegando cerceamento do direito de defesa.

Alega que a Fiscalização errou ao lavrar o Auto de Infração, isso porque conforme se percebe na Infração 01, trata-se do crédito de ICMS sobre as operações de serviços de transportes emitidos pelo Contribuinte Rodobelo Transportes Rodoviários Ltda., cuja natureza da operação “frete sobre venda” referente ao transporte do produto milho em grãos, e o crédito foi considerado indevido e/ou a maior. Com base no demonstrativo e documentos em anexo, ressalta que a apropriação no valor montante de R\$ 86.840,19 referente aos conhecimentos é idônea e correta, uma vez que consta destacado nos CT-e; a forma de tributação é normal e integral.

Quanto à infração 03, alega que constam notas fiscais não encontradas pela fiscalização e que estão lançadas, conforme planilha em anexo. Sobre os demais documentos afirma que não

escriturou as entradas porque não era necessário ou possível, uma vez que não recebeu as mercadorias ou não recebeu a nota fiscal do emitente.

Ressalta que a autuação é fruto do cruzamento de dados do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED do recorrente com o de outros contribuintes. Assim, após prestadas as informações fiscais, deveria ter a Autoridade Fiscal diligenciado junto aos demais contribuintes, para se certificar do que foi alegado pelo defendente. Entende não ser possível ao autuado a produção de provas negativas. Indaga como comprovar que não recebeu determinada mercadoria, ou ainda, como provar que a nota fiscal não lhe foi entregue. Diz que não tem como produzir tais provas.

Afirma que deveria a Autoridade Fiscal ter diligenciado nesse sentido junto às pessoas que informaram na sua escrita fiscal tais operações com o recorrente antes de dar por encerrada a ação fiscal. Isso porque, a Autoridade Fazendária deve fundamentar sua conduta, com base em provas concretas de que o contribuinte descumpriu determinada norma, eis que há muito tempo está superada a idéia de que o ônus da prova caberia integralmente ao contribuinte, conforme ensina Paulo Celso B. Bonilha.

Frisa que, por longo tempo, a jurisprudência atribuiu o ônus da prova ao contribuinte, com motivações diversas e contraditórias. Partia-se da premissa de que o ônus da prova incumbiria sempre ao autuado. Atualmente, com a evolução da doutrina e da jurisprudência sobre a matéria, essas premissas foram sendo questionadas e rebatidas, não se acreditando mais na inversão do ônus da prova por força da presunção de validade dos atos administrativos e, tampouco, se pensando que essa característica do ato administrativo tenha o condão de exonerar a Administração Pública de provar os fatos que afirma. Sobre o tema, também reproduz ensinamentos de Paulo Celso B. Bonilha.

Diz que a presunção relativa de validade do ato administrativo não implica na desnecessidade de que o Fisco prove os fatos que está alegando, tampouco pode gerar a falsa idéia de que toda dúvida porventura existente tenha que ser resolvida favoravelmente à Fazenda Pública, ou mesmo de que o ônus de provar sempre recai ao contribuinte, exigindo-se prova negativa. Esse é o entendimento unânime da melhor doutrina em matéria tributária, conforme se verifica da lição de Hugo de Brito Machado:

Cita a jurisprudência do STF e afirma que, na presente autuação, a prova da entrega deve ser feita por aquele que diz ter entregue, na medida em que, esse sim tem meio de produzir a prova (mostrando canhoto de recebimento da Nota Fiscal etc.). No entanto, da maneira em que realizada a presente Ação Fiscal, o defendente afirma que está sendo punido em razão de suposto descompasso entre a sua escrituração fiscal e a de outros contribuintes, sem qualquer prova de que a infração ocorreu. Se determinado contribuinte emitiu equivocadamente nota fiscal contra o impugnante ou, ainda, esqueceu de cancelar nota fiscal de operação não realizada, não é razoável que o defendente seja punido por tal conduta.

Da maneira em que realizada a ação fiscal, alega que além de se tornar impossível a sua defesa, porque não tem como produzir provas negativas, a autuação se dará com informações constantes em declarações de outros contribuintes, das quais sequer foi dado ao impugnante conhecimento, bem como não há qualquer prova nos autos da sua existência.

Entende que restou caracterizado o cerceamento de defesa e, mais ainda, a inexistência de elementos suficientes para determinar a ocorrência da infração, evidente está a nulidade do presente Auto de Infração nos termos do art. 18, inciso 11 e IV, alínea "a", do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (Decreto nº 7.629/99).

Afirma ser fácil perceber que o presente Auto de Infração, ao não comprovar que as operações tidas como não escrituradas ocorreram, posto que se limitou a fornecer um quadro resumo com os valores das multas por período de arrecadação, sem comprovar com os documentos necessários (comprovantes de recebimento das notas fiscais) que há omissões na escrita fiscal do recorrente, violou o disposto no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal. Na medida em que,

ao não motivar e comprovar a razão da autuação, acabou por cercear o direito de defesa do defendente, eis que não tem como produzir prova negativa para caracterizar o não recebimento das mercadorias em questão.

Ressalta que a motivação posterior não convalida a nulidade do Auto de Infração, razão pela qual não é mais tempestiva qualquer tentativa de justificar a autuação, sendo imperioso reconhecer a nulidade do presente Auto de Infração. Neste sentido, cita decisões do CONSEF.

Diz que nos casos julgados que mencionou, corretamente o Conselho de Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF) declarou a nulidade dos Autos lavrados para cobrança de imposto, face a ausência de comprovação da entrada das mercadorias no Estado. Isso porque, assim como no caso deste PAF, o fisco não trouxe aos autos os documentos fiscais que comprovavam a ocorrência das operações que supostamente importaram em infração ao RICMS/BA. Pela ausência de prova capaz de determinar com certeza a ocorrência da infração, deve ser declarada a nulidade de auto de infração lavrado para cobrança de imposto, mais ainda, deve ser reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração, eis que nesse sequer foi cogitada a ausência de recolhimento do tributo, mas sim o suposto descumprimento de mera obrigação acessória.

Caso, por razões remotas, não seja acolhido o pedido anterior, diz ser mister que se reconheça, no mínimo, a existência de vício que deve ser sanado antes do prosseguimento do processo administrativo, qual seja, a ausência de comprovação de que as operações questionadas pelo fisco ocorreram, bem como de que os documentos fiscais envolvidos foram efetivamente entregues ao impugnante. A medida que se impõe, como indispensável para o prosseguimento da ação, é a aplicação do disposto no art. 7º, § 2º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (Decreto nº 7.629/99).

Alega que, ante a necessidade de comprovação da ocorrência das operações constantes das Infrações 2 e 3 do Auto de Infração ora impugnado, é preciso que o processo seja baixado em diligência para que o Agente Fiscal busque tais informações junto aos contribuintes que lançaram na sua escrita fiscal tais operações, sob pena de nulidade do presente Auto de Infração, na medida em que, nos termos em que lavrado, se torna impossível a defesa do impugnante, face à impossibilidade de produção de "provas negativas", o que implica em flagrante cerceamento de defesa.

Acrescenta que a sua boa-fé está no fato de que não tomou crédito de ICMS de nenhuma das operações tidas como não escrituradas, bem como no fato de que prontamente atendeu e respondeu todas as intimações realizadas no decorrer da ação fiscal, somado ao fato de que as supostas omissões não geraram nenhum prejuízo ao erário.

Assim, caso não seja reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração, entende que se impõe a aplicação do art. 7º, § 2º, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), para que o processo seja baixado em diligência, a fim de que seja verificado o alegado pelo impugnante na resposta aos questionamentos contidos na planilha enviada pela Fiscalização, na medida em que impossível a produção de prova em contrário, conforme amplamente explicitado acima.

Quanto à infração 02, reconhece a ausência do pagamento e diz que aguarda os valores atualizados, acrescidos de multa para cumprir o dever junto ao Estado.

Por fim, requer seja reconhecida a decadência da constituição e cobrança do crédito tributário relativo à multa lançada no período de 01/2011 a 08/2011 e, no mérito, seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração com relação às infrações "1" e "3", face à inexistência de elementos suficientes para determinar a ocorrência da infração, que implicou no cerceamento de defesa, nos termos do art. 18, II e IV, alínea "a", do RPAF/BA.

Alternativamente, caso não seja reconhecida a nulidade, pede que seja determinada a aplicação do art. 7, §2º, do RPAF/BA, para que o processo seja baixado em diligência a fim de se buscar junto aos contribuintes que lançaram no seu SPED as informações que não se coadunam com a

escrita fiscal do impugnante, e que geraram as supostas infrações, uma vez que, para essa é impossível a produção de provas negativas.

O autuante presta informação fiscal às fls. 204 a 208 dos autos. Comenta sobre a prescrição e a decadência, reproduz o art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN e afirma que está caracterizado, de modo explícito, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário através do lançamento, para o período objeto do questionamento.

Quanto ao mérito, informa que o procedimento fiscal foi realizado com base nas informações prestadas pelo contribuinte através de Conhecimentos de Transporte (infração 01) e das notas fiscais emitidas por terceiros destinadas ao contribuinte autuado (infração 03).

Diz que a tese sustentada pela defesa quanto à infração 01, de que os Conhecimentos de Transporte são idôneos, bem como os créditos fiscais, revendo o procedimento fiscal, com respeito aos princípios da legalidade, da verdade material, do direito ao contraditório, constatou os fatos que motivaram a impugnação apresentada pelo autuado. Informa que através do confronto das fotocópias dos conhecimentos de transporte eletrônicos, apresentadas pelo defendente, e o constante no banco de dados do SIAF, constatou divergências substanciais quanto aos valores do ICMS apontados no campo próprio, uma vez que nos Conhecimentos de Transporte apresentados pelo impugnante constam valores do ICMS apropriados pelo contribuinte, bem como, nas diversidades encontradas nos “Protocolos de Autorização de Uso” e “Chave de Acesso”, conforme exemplos que citou.

Considerando as divergências encontradas e na busca da verdade material, admitindo a existência de possíveis equívocos no “pacote de arquivos” enviados à fiscalização, bem como pelos fatos narrados, e a impossibilidade técnica do autuante em se manifestar quanto ao mérito, propõe o encaminhamento do presente processo à ASTEC deste CONSEF para emissão de parecer técnico.

Quanto à infração 03, ressalta que o procedimento de auditoria tem como base as informações prestadas pelos contribuintes através da emissão de Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e destinadas ao estabelecimento autuado, confrontando estas com as informações obtidas no SPED Fiscal, especificamente na Escrituração Fiscal Digital – EFD do autuado.

Entende que não cabe a nulidade do Auto de Infração, alegada pelo defendente, porque todos os parâmetros legais e indispensáveis na condução do procedimento fiscal foram rigorosamente observados, a exemplo da confecção dos levantamentos e demonstrativos, o enquadramento da infração e a tipificação da multa aplicada.

Informa que os demonstrativos apresentados ao defendente e constantes no presente processo, constam o número da nota fiscal, CNPJ, data, valores, descrição das mercadorias e a chave de acesso, podendo a empresa verificar a veracidade do documento fiscal. Por isso, entende que não há qualquer equívoco que descaracterize o direito da ampla defesa.

Sobre o questionamento do autuado no que se refere à resposta à solicitação feita pela fiscalização para que esclarecesse a razão pela qual não foram escrituradas as notas fiscais, entende que o procedimento fiscal foi correto, foi observado o direito ao contraditório, e não satisfeito ou mesmo insuficientes os esclarecimentos prestados, pela empresa o Fisco tem o seu poder legal de efetuar a autuação e o defendente não apresentou informações esclarecedoras e convincentes sob a ótica da legalidade.

Em relação ao argumento defensivo sobre a existência de prova das notas fiscais, diz ser necessário acessar o endereço eletrônico da SEFAZ/BA onde constam todas as notas fiscais emitidas com destino ao estabelecimento autuado, ficando obrigado, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação”, no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota fiscal no endereço eletrônico (§ 17 do art. 89 do RICMS-BA).

Quanto ao argumento da defesa de não recebimento das mercadorias ou não recebimento das notas fiscais do emitente, considerando que se trata de operações mercantis, entende que o contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crime Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei, de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento “desconhecimento da operação”.

No que se refere ao questionamento do autuado de que não é possível produzir prova negativa, diz que o autuado está equivocado, e que tal preocupação é desnecessária, uma vez que, como observou a defesa, o ônus da prova compete a quem alega, ou seja, a fiscalização através do procedimento fiscal e demonstrativos elaborados em decorrência do cruzamento de notas fiscais eletrônicas destinadas ao autuado, bem como as informações obtidas no SPED Fiscal, especificamente a Escrituração Fiscal Digital – EFD do autuado.

Por fim, reitera o pedido para encaminhamento do PAF à ASTEC para emissão de Parecer quanto à infração 01. Em relação à infração 03, reafirma que não restam dúvidas quanto ao cometimento da infração à legislação tributária pelo autuado, por isso, solicita a procedência desta infração.

Intimado acerca da informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 280 a 286, afirmando que em relação à infração 01, o autuante solicitou emissão de parecer técnico pela ASTEC do CONSEF. Diz que se trata de crédito de ICMS sobre operações de serviços de transporte prestados pelo contribuinte Rodobbelo Transporte Rodoviário Ltda., cujo montante de R\$86.840,19 foi devidamente comprovado por meio de CT-e anexados à defesa, o que torna inequívoco o crédito utilizado e, conseqüentemente, a incorreção da autuação, devendo essa ser cancelada nesse ponto. Informa que não se opõe à emissão de Parecer Técnico pela ASTEC.

Sobre a infração 03, afirma que, conforme alegado na impugnação, a autuação se deu com base em uma planilha enviada à empresa, a qual possuía uma série de notas fiscais emitidas contra o impugnante e que não constavam na sua escrita fiscal. Diz que a relação de notas fiscais é fruto do cruzamento da escrita do impugnante com a de outras empresas, conforme consta na informação apresentada.

Ressalta que no processo administrativo não consta qualquer prova do recebimento das mercadorias em questão e/ou das respectivas notas fiscais, em flagrante nulidade decorrente do cerceamento de defesa, ante à impossibilidade de produção de prova negativa. Afirma que o entendimento do autuante não merece prosperar e não cabe à empresa provar que não cometeu a infração, mas sim ao Fisco demonstrar, através de provas, a razão da autuação.

Sobre o tema,, reproduz ensinamento de Marco Aurélio Greco, e ressalta que não sustentou que não teve acesso às notas fiscais, mais ainda, em nada adianta para a solução do caso em tela o acesso à nota fiscal eletrônica e a informações como emitente, data, tipo de mercadoria, valores e quantidade, conforme pontuou o autuante. Diz que se discute é o recebimento das notas fiscais e das mercadorias, informação essa que não se obtém com a chave de acesso da Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

Afirma que o comprovante de recebimento da mercadoria é a assinatura do comprador no canhoto do DANFE (Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica). O documento que comprova o recebimento da Nota Fiscal Eletrônica pelo comprador é um documento físico (canhoto do DANFE), o qual não está disponível através da chave de acesso da Nota Fiscal Eletrônica, posto que é um documento físico que fica na posse do emitente da Nota Fiscal.

Acrescenta que o próprio “Portal da Nota Fiscal Eletrônica” esclarece isso e destaca a necessidade dos contribuinte guardarem o canhoto para eventual necessidade de se prestar esclarecimento ao Fisco. Diz que o autuante reconhece que no Auto de Infração não há a comprovação do recebimento das mercadorias.

Entende que não há dúvidas quanto ao vício do Auto de Infração em relação à infração 03, que acabou por impossibilitar a defesa. Diz que, neste sentido, por diversas vezes decidiu o CONSEF, conforme ementas que transcreveu, reproduzindo parte do Acórdão.

Por remotas razões, caso os argumentos defensivos não sejam acolhidos, diz ser preciso reconhecer a decadência para as prestações referentes ao período janeiro a agosto de 2011, cujos valores apurados não são mais passíveis de constituição de cobrança, diferentemente do sustentado pela manifestação fiscal.

Reitera o pedido de nulidade da presente lançamento quanto às infrações 01 e 03. Alternativamente, caso não seja reconhecida a nulidade, seja determinada a aplicação do art. 7º, § 2º do RPAF/BA, para que o PAF seja baixado em diligência a fim de se buscar junto aos contribuintes que lançaram no seu SPED as informações que não se coadunam com a escrita fiscal do impugnante e que geraram as infrações.

VOTO

O autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando existência de vícios capazes de aniquilar sua validade. Disse que no presente caso, o autuante comprovou, de forma inequívoca, o lançamento de ofício. Entende que não há dúvidas quanto ao vício do Auto de Infração em relação à infração 03, que acabou por impossibilitar a defesa.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis, e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos magnéticos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD que 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. A EFD substitui os seguintes livros: i) Registro de Entradas; ii) Registro de Saídas; iii) Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração do ICMS; v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos magnéticos, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas, saídas e estoque de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros.

Por outro lado, durante a fiscalização, o procedimento fiscal é unilateral, não se exigindo a observância do contencioso e da ampla defesa, haja vista que durante a fiscalização o contribuinte ainda não está sendo acusado de nada, não se sabendo se será apurada alguma irregularidade. Depois de concluída a fiscalização, tendo sido constatada alguma infração, lavra-se o Auto de Infração, passando a haver uma acusação. Neste caso, deve-se observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que na realização dos procedimentos fiscais, relacionaram os documentos fiscais, nota a nota, indicado inclusive seus números e datas de emissão. Informou que os documentos fiscais envolvidos constam dos demonstrativos elaborados, tendo sido entregue cópia ao representante do autuado.

Quanto à necessidade de se verificar a existência de crime tributário, apurando se houve dolo ou culpa no cometimento das irregularidades constantes no Auto de Infração, a competência para aplicar sanção penal é do Poder Judiciário, tendo em vista que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário e propor aplicação da penalidade cabível.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, cabe a este Órgão Julgador julgar o litígio decorrente do lançamento efetuado e em razão de impugnação apresentada, obedecendo aos princípios do contraditório, verdade material, informalismo e da garantia de ampla defesa, conforme previsto no Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto 7.592/99.

Constatado que a autuação fiscal foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Ademais, o defendente não comprovou a necessidade de realização de diligência, e se trata de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas, e a deliberação para a realização de diligência acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores. A solicitação de diligência visa a instruir o processo com elementos que possibilitem a decisão da lide e, neste caso, se pretende sejam carreados aos autos os documentos e levantamentos necessários para a decisão final. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

O defendente requer seja reconhecida a decadência da constituição e cobrança do crédito tributário relativo a multa lançada no período de 01/2011 a 08/2011, com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido

dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Considerando que no presente PAF houve levantamento fiscal apurando-se débito não recolhido, implica dizer que não há pagamento a ser homologado, e neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

No presente processo, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2011 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2016. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2016, tendo como data de ciência 20/07/2016, nestas datas, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento de tributo. Assim, constato que não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, no mês de maio de 2012.

Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador. Por outro lado, tendo sido destacado o imposto de forma indevida, o crédito fiscal não pode ser apropriado, haja vista que somente é admitido crédito fiscal do valor do ICMS corretamente calculado e destacado no documento fiscal, e em caso de erro do emitente do referido documento, o destinatário não poderia se creditar de valor irregularmente destacado (art. 93, § 5º, RICMS/97).

O autuado alegou que se trata do crédito de ICMS sobre as operações de serviços de transportes emitidos pelo Contribuinte Rodobelo Transportes Rodoviários Ltda., cuja natureza da operação “frete sobre venda” referente ao transporte do produto milho em grãos, e o crédito fiscal foi considerado indevido e/ou a maior. Com base no demonstrativo e documentos em anexo, ressalta que a apropriação no valor montante de R\$ 86.840,19 referente aos conhecimentos, é idônea e correta, uma vez que consta destacado nos CT-e, e a forma de tributação é normal e integral.

Na informação fiscal, o autuante informou que através do confronto das fotocópias dos conhecimentos de transporte eletrônicos apresentadas pelo defendente e o constante no banco de dados do SIAF, constatou divergências substanciais quanto aos valores do ICMS, apontados no campo próprio, uma vez que nos Conhecimentos de Transporte apresentados pelo impugnante constam valores do ICMS apropriado pelo contribuinte, conforme exemplos que citou.

Considerando as divergências encontradas, e na busca da verdade material, admitindo a existência de possíveis equívocos no “pacote de arquivos” enviados à fiscalização, bem como pelos fatos narrados, e a impossibilidade técnica do autuante em se manifestar quanto ao mérito, propõe o encaminhamento do presente processo à ASTEC deste CONSEF para emissão de parecer técnico.

Quando se constata a existência de erro na apuração do imposto devido, encaminha-se o PAF em diligência para a necessária correção e intimação imediata ao sujeito passivo quanto à mencionada correção. No caso em exame, não foi constatada a necessidade de encaminhamento do PAF à ASTEC para avaliação do mérito da autuação, como entendeu o autuante.

Na descrição dos fatos do presente lançamento, consta que foi apurado por meio do Anexo II que houve utilização indevida de crédito fiscal de ICMS não destacado em documento fiscal, CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico).

Entretanto, conforme se constata nas cópias dos documentos fiscais às fls. 93 a 190 dos autos, no campo correspondente às informações relativas ao imposto consta o destaque do ICMS em todos documentos fiscais.

Constato que a autuação fiscal, na forma como foi descrita a irregularidade apurada, não ficou comprovada nos autos, haja vista que a acusação se refere a imposto não destacado em documento fiscal, mas as cópias dos documentos fiscais acostadas às fls. 93 a 190 dos autos indicam que houve destaque do ICMS em todos os CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico).

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, em razão dos possíveis equívocos nos arquivos magnéticos ou impossibilidade técnica para a necessária análise, alegados pelo autuante, tal mudança não é admitida no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios, sendo vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, e a irregularidade citada pelo autuante não restou suficientemente comprovada no lançamento original.

Recomenda-se que seja realizado novo procedimento fiscal no sentido de apurar se efetivamente foi recolhido o imposto destacado nos CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico) e que resultou na utilização do crédito fiscal pelo defendente.

Infração insubsistente, considerando que não ficou comprovado nos autos o cometimento da irregularidade apontada.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos mês de novembro de 2011.

De acordo com as razões de defesa, o autuado não impugnou este item da autuação fiscal, tendo informado que reconhece a ausência do pagamento e que aguarda os valores atualizados, acrescidos de multa para cumprir o dever junto ao Estado. Dessa forma, concluo pela subsistência deste item do presente Auto de Infração, por inexistência de lide a ser decidida.

Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$135.668,30.

Em relação às aquisições de mercadorias, a legislação estabelece que a escrituração deve ser efetuada no Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento, e a falta de escrituração constitui irregularidade por descumprimento de obrigação acessória, punível com multa.

A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).

O defendente alegou que constam notas fiscais não encontradas na fiscalização e estão lançadas conforme planilha em anexo e as demais a empresa não escriturou as entradas autuadas porque não era necessário ou possível, uma vez que não recebeu as mercadorias ou não recebeu a nota fiscal do emitente.

O autuante disse que o procedimento de auditoria tem como base as informações prestadas pelos contribuintes através da emissão de Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e destinadas ao estabelecimento autuado, confrontando estas com as informações obtidas no SPED Fiscal, especificamente na Escrituração Fiscal Digital – EFD do autuado.

Informou que nos demonstrativos apresentados ao defendente e constantes no presente processo, constam o número da nota fiscal, CNPJ, data, valores, descrição das mercadorias e a chave de acesso, podendo a empresa verificar a veracidade do documento fiscal. Por isso, entende que não há qualquer equívoco que descaracterize o direito da ampla defesa.

Sobre o questionamento do autuado no que se refere à resposta à solicitação feita pela fiscalização para que esclarecesse a razão pela qual não foram escrituradas as notas fiscais, entende que o procedimento fiscal foi correto, foi observado o direito ao contraditório, e não satisfeito ou mesmo insuficientes os esclarecimentos prestados, pela empresa o Fisco tem o seu poder legal de efetuar a autuação e o defendente não apresentou informações esclarecedoras e convincentes sob a ótica da legalidade. Todas as notas fiscais foram emitidas com destino ao estabelecimento autuado, que fica obrigado, quando for o caso, a registrar o evento “desconhecimento da operação”, no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota fiscal.

Quanto ao argumento do autuado de que não adquiriu as mercadorias, constato que o emitente do documento fiscal objeto da autuação pode ser identificado por meio do DANFE e respectiva chave de acesso. Neste caso, se houve utilização indevida de dados cadastrais pelo fornecedor, o destinatário (autuado), visando se ressarcir de danos morais e materiais, pode acionar judicialmente o fornecedor, haja vista que o remetente das mercadorias poderá ser obrigado a ressarcir o dano moral pela utilização indevida da razão social e dados cadastrais do destinatário, além de ser obrigado ao pagamento ao valor exigido no Auto de Infração, ficando caracterizada a prática de crime contra a ordem tributária, sujeitando-se ao devido processo penal a ser movido pelo Estado.

Não acato as alegações defensivas, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle; a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

A alegação defensiva não pode ser acolhida no sentido de anular a autuação fiscal, uma vez que ficou caracterizada a infração relativa à entrada neste Estado de mercadorias sem o devido pagamento do imposto, e este CONSEF tem decidido, de forma reiterada, que as notas fiscais referentes a mercadorias destinadas a um contribuinte constituem prova da realização de operações de aquisição pelo destinatário, inexistindo necessidade de a fiscalização acostar aos autos outras provas. A existência das referidas notas fiscais eletrônicas é considerada prova suficiente da realização das operações e de suas aquisições pelo destinatário, salvo prova em contrário, as quais devem ser produzidas pelo contribuinte, no sentido de destituir a exigência

fiscal. Ou seja, as notas fiscais obtidas pela fiscalização deste Estado indicam que as mercadorias circularam no território baiano.

Vale salientar, que a partir de 2014, em se tratando de operação declarada ao Fisco pelo remetente através de documento fiscal eletrônico, presume-se a entrada da mercadoria no estabelecimento do destinatário caso este não se manifeste, na forma e no prazo regulamentar, informando que a mercadoria descrita no documento fiscal eletrônico não foi por ele solicitada ou recebida.

Considerando que o autuado consta como destinatário das mercadorias, estando comprovada a sua circulação, conforme estabelecido na legislação, as alegações defensivas não podem ser acolhidas, uma vez que ficou caracterizada a infração relativa à aquisição de mercadorias sem o devido registro na escrita do estabelecimento autuado, não cabendo ao Fisco obter outras provas. Mantida a exigência fiscal neste de da autuação.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206880.3000/16-2**, lavrado contra **SLC AGRÍCOLA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$584,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$135.243,47**, prevista no art. 42, inciso IX, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de maio de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA