

PROCESSO - A. I. Nº 018184.3001/16-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (SUPERMERCADOS MEIRA)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5^a JJF nº 0014-05/17
ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/03/2018

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0011-12/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM SAÍDAS ISENTAS DE IMPOSTO. **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **c)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **d)** LANÇAMENTOS DE DOCUMENTOS FISCAIS EM DUPLICIDADE. **e)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. **f)** IMPOSTO DESTACADO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO EM OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. 3. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO EM OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 1%. Ao levar a termo um trabalho de auditoria a partir de elementos distintos daqueles constantes da escrita fiscal digital enviada, a autoridade fiscal incorreu em *error in procedendo*, praticando um ato administrativo assemelhado ao arbitramento da base de cálculo, sem autorização específica para tal. Infrações nulas. 5. ENTREGA DO ARQUIVO ELETRÔNICO DA EFD SEM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA. Comprovada a impropriedade de aplicação da multa, diante da falta de previsão legal, a infração é nula. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Nulo**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 5^a JJF Nº 0014-05/17, que julgou improcedente o Auto de Infração nº 018184.3001/16-2, lavrado em 27/06/2016, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$101.184,00, em decorrência de treze infrações distintas, descrita da forma a seguir.

INFRAÇÃO 1. 01.02.26. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias

com saídas subsequentes beneficiadas com isenção do imposto, no valor de R\$232,56, ocorrência constatada no mês de dezembro de 2011.

INFRAÇÃO 2. 01.02.05. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, no montante de R\$56.502,49, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

INFRAÇÃO 3. 01.02.06. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de junho e outubro de 2011, totalizando R\$203,73.

INFRAÇÃO 4. 01.02.20. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplidade, no mês de abril de 2011, no montante de R\$3.465,33.

INFRAÇÃO 5. 01.02.26. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, totalizando R\$7.334,20, para fatos verificados nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2011.

INFRAÇÃO 6. 01.02.39. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de maio a dezembro de 2011, resultando em cobrança de R\$3.060,04.

INFRAÇÃO 7. 01.02.40. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no período de setembro a dezembro de 2011, no valor de R\$4.675,75.

INFRAÇÃO 08. 07.01.01. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, em R\$2.816,90, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho, setembro, e outubro de 2011.

INFRAÇÃO 09. 07.01.02. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior, no total de R\$2.059,59, relativo aos meses de janeiro, março, junho, agosto, novembro e dezembro de 2011.

INFRAÇÃO 10. 07.15.01. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, constando a informação de que a autuação teve como base “Demonstrativo de débito, vias das notas fiscais, demonstrativo de recolhimento ICMS Antecipação Parcial por mês de referência, cópias dos DAEs de recolhimento, fotocópia do Livro Registro de Entrada apresentado pelo contribuinte e comprovante de recolhimento (Sistema INC), anexados ao processo”. Total do lançamento para a infração: R\$3.171,97, para ocorrências dos meses de março, abril, maio, julho, setembro e outubro de 2011.

INFRAÇÃO 11. 07.15.02. Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto e novembro de 2011, resultando em imposto lançado de R\$1.095,39.

INFRAÇÃO 12. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos á tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória (1% sobre o valor da mercadoria ou operação), resultando na cobrança de R\$6,05 para os meses de fevereiro, abril e maio de 2011.

Para todas as infrações acima elencadas a autuante afirma ter se embasado nos livros fiscais apresentados pelo contribuinte, escriturados de forma mecanizada, e autenticados por ela.

INFRAÇÃO 13. 16.14.01. Deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - ou entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, sendo aplicada a multa de R\$1.380,00 por cada mês em que se verificou tal ocorrência (janeiro a dezembro de 2011), totalizando R\$16.560,00.

A 5^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 31/01/2017 (fls. 2138 a 2147) e decidiu pela Improcedência da autuação, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

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

Quanto as preliminares aventadas na peça defensiva, inicialmente observo que trata o lançamento de uma única infração e nesta condição, todos os elementos e demonstrativos colacionados ao feito se reportam à mesma, não podendo prosperar a argumentação defensiva de que desconhece a que infração se refere ao lançamento. Ela se reporta à única infração do lançamento.

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 Inspetoria 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 a alegação 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, antes de adentrar na análise de per si na acusação fiscal, especialmente as infrações 1 a 12, entendo pertinentes algumas ligeiras observações.

No corpo do Auto de Infração, a própria autuante faz a seguinte observação: "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".

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 aos fatos em si, a empresa apresenta argumentação desprovida de maiores elementos de prova, e busca justificar fatos que não teriam justificativas.

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 tais infrações devam ser julgadas improcedentes.

Quanto a infração 13, versa sobre aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, relativa a falta de “entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária”, sendo lançada multa de R\$1.380,00 por cada mês em que se verificou tal ocorrência, embasada no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “l” da Lei nº 7.014/96.

A tese defensiva é a de que inexistiu qualquer intimação para a apresentação da EFD, ao passo que a autuante assegura que a intimação foi realizada, defendendo a manutenção da aplicação da multa.

Da análise dos elementos contidos no feito, verifico que assiste razão ao sujeito passivo, vez ter sido à informação fiscal intimação para “retificação” da EFD no prazo de trinta dias, embasada no artigo 897-A, do RICMS/12 pela autuante, dirigida à empresa, com data de ciência pelo contribuinte em 12 de julho de 2016, estando tal documento na fl. 2.120.

Entretanto, nesta data, a ação fiscal que ensejou a lavratura do Auto de Infração ora apreciado já havia sido encerrada, vez que a sua lavratura do presente Auto de Infração ocorreu em 27 de junho de 2016, e a ciência do sujeito passivo ocorreu em 01 de julho de 2016, conforme se depreende do documento de fls. 01 e 02.

Por outro lado, o embasamento no qual a autuação se realizou foi o inciso XIII-A, alínea “l”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, o qual determina que será aplicada a penalidade de R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, cabendo, ainda, a aplicação, cumulativa, da multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada.

Ou seja; a autuante aplicou a penalidade prevista para a falta de entrega da EFD, apesar de no corpo do próprio lançamento ter afirmado que a mesma foi entregue sem qualquer registro, ou seja, em branco. Na verdade, esse equívoco, nos termos do artigo 19 do RPAF/99, poderia ser sanado. Todavia, no corpo do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, inexistem previsão de penalidade para a entrega de EFD em branco, ou com omissão dos dados de operações realizadas pelo contribuinte, ou seja, com inconsistências.

A legislação, ainda, prevê a possibilidade de inaptidão da inscrição estadual, na forma determinada pelo artigo 27, inciso XIX do RICMS/12, o qual determina que: “Dar-se-á a inaptidão da inscrição, por iniciativa da repartição fazendária, na hipótese de o contribuinte não apresentar a Escrituração Fiscal Digital - EFD no prazo regulamentar, apresentar em padrão diferente do previsto na legislação, ou em condições que impossibilitem a sua leitura”, na redação vigente a partir de 21 de dezembro 2012.

Nota que no RICMS/12, a previsão é diversa daquela contida no Regulamento anterior (1997), uma vez que este no seu artigo 247, § 4º, inserido através do Decreto nº 16.434, de 26 de novembro de 2015, publicada no DOE de 27 de novembro de 2015, efeitos a partir de tal data, prevê que 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.

Tais razões tornam a aplicação da multa tal como realizada, igualmente improcedente.

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

Assim, diante dos motivos expostos, julgo o Auto de Infração improcedente.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00, a 5ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

O Conselheiro Ildemar declarou-se impedido em mesa.

VOTO

Observo que a Decisão da 5ª JJF (Acórdão JJF Nº 0014-05/17) desonerou o sujeito passivo, extinguindo o crédito tributário lançado de R\$101.184,00, montante este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

No mérito, constata-se que a decisão recorrida julgou de forma englobada as infrações 1 a 12, o que justifica que o presente recurso as aprecie, igualmente, de forma englobada.

As infrações 1 a 7 referem-se, todas, a “utilização indevida de crédito fiscal”, variando apenas o motivo que ensejou o creditamento, conforme descrições abaixo:

“INFRAÇÃO 1. 01.02.26. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção do imposto, no valor de R\$232,56, ocorrência constatada no mês de dezembro de 2011.”

“INFRAÇÃO 2. 01.02.05. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, no montante de R\$56.502,49, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.”

“INFRAÇÃO 3. 01.02.06. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de junho e outubro de 2011, totalizando R\$203,73.”

“INFRAÇÃO 4. 01.02.20. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, no mês de abril de 2011, no montante de R\$3.465,33.”

“INFRAÇÃO 5. 01.02.26. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, totalizando R\$7.334,20, para fatos verificados nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2011.”

“INFRAÇÃO 6. 01.02.39. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de maio a dezembro de 2011, resultando em cobrança de R\$3.060,04.”

“INFRAÇÃO 7. 01.02.40. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no período de setembro a dezembro de 2011, no valor de R\$4.675,75.”

Já as infrações 8 a 11 referem-se a “falta de recolhimento” ou “recolhimento a menor”, conforme descrições abaixo.

“INFRAÇÃO 08. 07.01.01. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, em R\$2.816,90, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho, setembro, e outubro de 2011.”

“INFRAÇÃO 09. 07.01.02. Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior, no total de R\$2.059,59, relativo aos meses de janeiro, março, junho, agosto, novembro e dezembro de 2011.”

“INFRAÇÃO 10. 07.15.01. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, constando a informação de que a autuação teve como base “Demonstrativo de débito, vias das notas fiscais, demonstrativo de recolhimento ICMS Antecipação Parcial por mês de referência, cópias dos DAEs de recolhimento, fotocópia do Livro Registro de Entrada apresentado pelo contribuinte e comprovante de recolhimento (Sistema INC), anexados ao processo”. Total do lançamento para a infração: R\$3.171,97, para ocorrências dos meses de março, abril, maio, julho, setembro e outubro de 2011.”

“INFRAÇÃO 11. 07.15.02. Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de

mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto e novembro de 2011, resultando em imposto lançado de R\$1.095,39.”

A Infração 12, por sua vez, refere-se a falta de registro de documentos fiscais, conforme descrição abaixo.

“INFRAÇÃO 12. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória (1% sobre o valor da mercadoria ou operação), resultando na cobrança de R\$6,05 para os meses de fevereiro, abril e maio de 2011.”

Como se pode facilmente concluir, todas as infrações descritas acima têm por traço comum a sua base material, ou seja, todas se materializam mediante irregularidades praticadas na elaboração da escrita fiscal do contribuinte, meio físico que se presta a provar a “utilização indevida de créditos”, a “falta (insuficiência) dos recolhimentos” e a “falta de registro de documentos fiscais”.

A despeito de se revelar como meio de prova indispensável a revelar a ocorrência das infrações descritas, o contribuinte não preencheu os dados fiscais de sua escrita, vez que as EFD's entregues no período se encontravam zeradas, conforme comprova o CD acostado à folha 2077, pela autoridade fiscal.

Tal fato foi documentado pela autuante à folha 01 (na descrição dos fatos), quando afirma que a EFD se encontrava zerada, conforme abaixo.

“O contribuinte é obrigado a escrituração fiscal digital, porém os arquivos apresentados não continham dados das operações realizadas.”

Ou seja, a despeito de a escrita fiscal ser o meio material no qual se materializam e se revelam todas as doze infrações listadas acima, a empresa recorrida não fez a entrega dos dados correspondentes, uma vez que entregou os arquivos com os registros zerados.

O exame dos autos está a revelar, também, que a fiscalização tomou por base os papéis impressos entregues pelo sujeito passivo, cujo conteúdo foi tomado como sendo um “espelho” da escrita fiscal da empresa conforme revela a própria autuante na descrição dos fatos, em trecho que reproduzo abaixo.

“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.”

Esse fato foi, inclusive, destacado pela decisão de piso que pontuou, à folha 2139 do processo, o que segue.

“Para todas as infrações acima elencadas a autuante afirma ter se embasado nos livros fiscais apresentados pelo contribuinte, escriturados de forma mecanizada, e autenticados por ela.”

Essa conclusão se reforça pelo fato de que a autuante acostou ao presente processo cópias dos papéis impressos às folhas 1772/2072, onde constam supostos “espelhos” do Livro Registro de Entrada e do Livro Registro de Apuração.

Ora, estando obrigado à escrituração da EFD e tendo feito a entrega com inconsistências, é direito do sujeito passivo que lhe seja concedido um prazo adicional de trinta dias, conforme prevê o § 4º do art. 247 do RICMS/12 (abaixo reproduzido), norma procedural aplicável à fiscalização desenvolvida ao longo do exercício de 2016.

“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.”

De fato, se os arquivos digitais, se encontravam zerados, era imperativo que a fiscalização intimasse o contribuinte a corrigi-los, concedendo-lhe um prazo de trinta dias para tal, o que não aconteceu uma vez que a intimação acostada ao processo (folha 2120) não se revela apta a atender ao dispositivo da legislação, pois foi recebida com data posterior à data de encerramento da ação fiscal (dia 12/07/16), não se prestando a produzir efeitos neste processo.

Como não foi concedida a oportunidade ao contribuinte de corrigir a EFD, não era possível fazer uso de outros elementos não escriturais, conduta que somente se justificaria na hipótese em que a empresa não pudesse fornecer as informações obrigatórias, conforme art. 22, inciso I da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido.

“Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

...

II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;
...

Ao levar a termo um trabalho de auditoria a partir de elementos distintos daqueles constantes da escrita fiscal digital enviada, penso que a autoridade fiscal incorreu em *error in procedendo*, praticando um ato administrativo assemelhado ao arbitramento da base de cálculo, sem autorização específica para tal.

Tal conduta conduz à insegurança jurídica, pois não nos permite concluir acerca da existência das infrações lançadas, até mesmo por falta de elemento material que as revele, fenômeno que atrai a incidência do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF, abaixo reproduzido.

“Art. 18. São nulos:

...

IV - o lançamento de ofício:
a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;
...

Assim, diferentemente do que decidiu a 5ª JJF, entendo que as infrações 1 a 12 são nulas, por terem se lastreado em base material diversa da prevista em lei.

Quanto à Infração 13, a conduta infratora foi descrita como “*Deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, sendo aplicada a multa de R\$1.380,00 por cada mês em que se verificou tal ocorrência (janeiro a dezembro de 2011), totalizando R\$16.560,00*”. O sujeito passivo não nega o fato, mas pede o cancelamento da infração sob a alegação de que não lhe foi dada a intimação para a correção das inconsistências.

O exame dos autos revela que a autuante impôs uma multa fixa de R\$1.380,00 para cada mês em que foi detectada a inconsistência dos arquivos enviados, conforme descreve à folha 06, em trecho abaixo reproduzido.

“O contribuinte apresentou EFD exercício de 2011 não contendo os dados das operações realizadas.

Informação do arquivo referente ao mês de fevereiro de 2011 (amostra) e CD contendo os arquivos apresentados pelo contribuinte.”

Conforme já destacado acima, o contribuinte possui o direito a que lhe seja dado um prazo adicional de trinta dias para corrigir os arquivos digitais enviados com inconsistência, de acordo com a norma procedural prevista no art. 247, § 4º do RICMS/12. Antes da intimação, não é possível aplicar qualquer sanção motivada nos erros contidos nos arquivos.

Conforme bem destacou a decisão de piso, a intimação acostada ao processo (folha 2120) não se revela apta a atender ao dispositivo da legislação, pois foi recebida com data posterior à data de encerramento da ação fiscal (dia 12/07/16), não se prestando a validar a autuação.

Como o fisco não concedeu o prazo previsto na legislação, a autuação se revela nula.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para modificar a Decisão recorrida, as quais julgo NULAS.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº **018184.3001/16-2**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. (SUPERMERCADOS MEIRA)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS- PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS