

PROCESSO - A. I. Nº 298618.0019/16-9
RECORRENTE - IQN COMERCIAL DE TINTAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0167-03/17
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/08/2018

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0174-11/18

EMENTA: ICMS: 1. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR INFORMADO NA DMA E O RECOLHIDO. Contribuinte não traz aos autos elementos capazes de elidir a acusação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ENTREGA DA EFD - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. MULTA. Comprovada a infração. Penalidade aplicada por cada período infracional, como foi procedido no lançamento de ofício. Redução em 50% do valor da multa originalmente exigido, conforme previsão legal contida no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96. Vencido o voto do Relator. Modificada a Decisão recorrida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA PERCENTUAL DE 60% SOBRE O IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO. Razão recursal insuficiente à modificação da Decisão recorrida. Rejeitada preliminar de nulidade arguida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão primária que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, em epígrafe, lavrado em 12/12/2016, para exigir crédito tributário de ICMS no valor original de R\$62.113,55, em razão das seguintes irregularidades:

***Infração 1** – 03.01.01. efetuou o recolhimento a menos do ICMS em razão de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, sendo retirados os dados da DMA informados pelo contribuinte nos meses de julho de 2014, janeiro, fevereiro, abril e julho de 2015, no valor de R\$2.256,68 acrescido da multa de 60%;*

***Infração 2** - 16.14.04. 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, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, sendo aplicada multa fixa mensal de R\$1.380,00 totalizando R\$49.680,00;*

***Infração 3** - 07.15.03. multa percentual sobre a parcela do imposto que deveria ter sido pago a título de ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de março, abril, julho, setembro de 2013, janeiro de 2014 a agosto e novembro de 2015, no valor de R\$10.176,87.*

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a 3ª JF, decidiu, por unanimidade, pela Procedência em Parte da infração com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário consubstanciado na apuração de três infrações descritas e relatadas na inicial, que serão objeto da apreciação nas linhas seguintes.

Inicialmente, rejeito a nulidade arguida pelo autuado, alegando que teve seu direito de defesa restringido e não foram respeitados procedimentos na lavratura do presente Auto de Infração, por não ter recebido cópia do Termo de Início de Fiscalização.

Reza o artigo 26 do RPAF/99, que também se considera iniciado o procedimento fiscal no momento da

intimação por escrito, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.

O fato de inexistir nos autos o Termo de Início de Fiscalização ou a sua ciência, foi suprido quando o autuado foi intimado, pg. 10 do PAF, assinada no dia 21/11/2016, a apresentar livros e documentos fiscais, sendo portanto, cumprido o disposto no artigo 26 do RPAF/99.

Desta forma, tendo em vista que de acordo com o dispositivo regulamentar citado, também se considera iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação por escrito ao contribuinte ou seu preposto fiscal, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização, fica rejeitada esta preliminar de nulidade, pois o sujeito passivo foi devidamente intimado conforme comprova o documento acima aludido.

Assim, o presente Auto de Infração atende aos requisitos de formalidade material e processual, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício.

O defendente requereu a realização de diligência de modo a verificar a veracidade de suas alegações defensivas.

Indefiro o pedido de diligência nos livros e documentos contábeis e fiscais do autuado, conforme requerido em sua defesa. Os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de juízo de valor e convencimento dos Julgadores. Com fulcro no art.147, inciso I, do RPAF/99, considero desnecessária esta diligência, e indefiro tal pedido, pois o processo contém todos os elementos para convicção dos Julgadores sobre a lide.

No mérito, na infração 01, o autuado foi acusado de ter efetuado o recolhimento a menos do ICMS, em razão de desconformidade entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração, sendo os dados retirados da DMA informada pelo contribuinte.

Nas razões defensivas o Autuado alegou que, conforme descrito no próprio corpo do Auto de Infração, a mesma foi baseada em “dados da DMA informados pelo contribuinte”. Disse que a DMA tem apenas efeito informativo e declaratório, mas não é a efetiva escrituração fiscal da empresa. Embora tenha se disponibilizado a entregar os livros de Registro de Apuração do ICMS, que estão escriturados normalmente, a Fiscalização não se fez valer da sua utilização.

Observe que os contribuintes que apurem o imposto pelo regime normal ou pelo regime de apuração em função da receita bruta deverão apresentar mensalmente, a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA). Na DMA são informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias. São registrados também, os serviços utilizados ou prestados por unidade da Federação e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, constituindo-se em resumo, o exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS.

No presente caso, o Autuado está obrigado a registrar suas operações comerciais através de EFD - Escrituração Fiscal Digital e encaminhá-las mensalmente para o banco de dados da Secretaria da Fazenda – SEFAZ.

Como é sabido, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) gerou a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital para algumas empresas, desobrigando-as da escrituração dos livros fiscais físicos e transmissão dos arquivos magnéticos SINTEGRA. A EFD é um arquivo digital, que se constitui em um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades Federadas, 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.

Após a obrigatoriedade da EFD, os livros físicos não possuem validade técnica e jurídica, perdendo a legitimidade como valor de prova para os contribuintes. Neste passo, considerando que o Autuado não forneceu sua EFD à SEFAZ, sendo inclusive autuado por esta razão, (infração 02), inexistente qualquer óbice legal para que a fiscalização realize ação fiscal com base em sua DMA. Caberia ao impugnante trazer ao processo, documentos fiscais comprovando equívocos concernentes aos dados de sua DMA, o que no presente PAF não cuidou de fazer. Portanto, inexistente qualquer conflito conforme alegado pelo impugnante, pelo fato de não ter sido solicitado os livros fiscais físicos pelo Autuante.

O defendente aponta inconsistência nesta infração dizendo que não teria sido levado em consideração o registro, no campo "Outros Créditos", no mês de JUL/2014, no valor de R\$991,97, que está declarado na DMA, e da mesma forma, no mês de JAN/2015, no valor de R\$948,54.

Sobre estas alegações, saliento que a utilização do ICMS antecipação parcial, na conta corrente fiscal do sujeito passivo, está condicionada ao pagamento das respectivas parcelas. Conforme esclarecido em sede de informação fiscal, o valor de R\$ 991,97 do mês de julho 2014, não foi recolhido no mês anterior (ver relação dos DAE's 2014 na pg. 24 do PAF) e do mesmo modo, o contribuinte lançou em janeiro de 2015, o valor de R\$ 948,54 a título de "outros créditos", sem o devido recolhimento no mês anterior (fls.24 e 25 tem a cópia dos DAE's pagos). Dessa forma, conforme legislação aplicável a matéria, estes valores são indevidos, portanto não poderiam ser considerados na apuração do imposto nos referidos meses.

Vale ressaltar que o Autuado, não trouxe aos autos, elementos de prova necessários, que comprovassem a legitimidade dos créditos registrados em sua DMA no campo “outros Créditos”.

O defendente se queixou ainda, que nem cópia da DMA faz parte do presente Auto de Infração, numa total falta de clareza, que leva ao óbvio destino da nulidade da presente infração.

Observe que, ainda que as citadas cópias da DMA não estivessem presentes neste PAF, o que não corresponde aos fatos (vide fls.26 até 97), este procedimento não traria qualquer prejuízo ao defendente, pois conforme descrito nas preliminares, a DMA é uma declaração do próprio contribuinte, sendo improvável existirem dados neste documento desconhecidos do autuado. Assim, considerando tudo quanto aqui exposto, concluo que a infração 01 está devidamente caracterizada.

A infração 02 trata da falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - ou a entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015.

O Autuado não negou que tenha cometido esta irregularidade. Queixou-se que teria encontrado dificuldades técnicas para enviar estes dados à SEFAZ. Questionou o enquadramento legal, afirmando que existem duas redações para a multa aplicada, no período autuado de 01/2013 a 12/2015. Alegou que deveria ser aplicada inicialmente, a multa de 1% sobre as operações com as mercadorias e prestação de serviços realizada em cada período de apuração, como diz o texto legal. Aduziu que, ainda que fosse essa a previsão, o CONSEF já vem se manifestando que este tipo de multa deve ser aplicado de forma única e não mensalmente, pois a infração seria uma só.

Sobre a matéria, assim dispõe a alínea “I”, inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7014/96, in verbis:

Redação Atual (Efeitos a partir de 11/12/15):

“I) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, 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;”

Redação Anterior (Efeitos de 01/11/13 a 10/12/15):

“I) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.”

Redação originária (efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13):

“I) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD.”

Do teor dos dispositivos acima transcritos verifica-se claramente que não houve o equívoco alegado pelo autuado na aplicação das multas aqui discutidas. Ao contrário, foi devidamente respeitado a retroação benéfica estabelecida pelo art. 106 CTN, visto que a sanção prevista, com efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13, era de R\$5.000,00, valor superior ao R\$1.380,00 que foi aplicado.

No presente caso, foi aplicada a multa de R\$1.380,00 para o período de janeiro a outubro de 2013, quando a legislação regulamentar vigente autorizava R\$5.000,00, tendo sido aplicada a retroação mais benéfica ao contribuinte, nos termos da retrocitada previsão do CTN. A partir do mês de novembro de 2013, a nova redação dada pela alínea “I”, inciso XIII-A, art. 42 do citado diploma legal, autoriza sejam aplicadas cumulativamente, a multa de R\$1.380,00 e 1% sobre as operações de entradas ou saídas, a que for maior. Esta multa de 1% sobre as operações de saídas ou entradas, só não foi possível ser aplicada, ante a falta de entrega da EFD.

Não acato o entendimento do defendente, de que a multa estampada nesta infração, deveria ser aplicada de forma única e não mensalmente, por tratar-se da mesma irregularidade. Observe que o autuado cometeu o ilícito tributário de forma continuada, em todo o período alvo da ação fiscal. O dispositivo regulamentar acima transcrito, é expresso no sentido de que a sanção pelo ilícito cometido deve ser aplicada por período de apuração. Como a apuração do ICMS é mensal, resta indubitado, que a multa deve ser aplicada mensalmente, como fez o Autuante.

O defendente pleiteou que caso não fosse aceito este argumento, fosse aplicado o que preceitua o art. 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, pois a empresa não incorreu em nenhum dolo, fraude ou simulação, bem como, não impediu a realização da Fiscalização, nem impediu o surgimento da obrigação tributária principal.

Não acato este pedido considerando que as multas aqui aplicadas são decorrentes do descumprimento da obrigação tributária, não tendo qualquer relação com boa fé do contribuinte e independe de sua intenção, mas

com a realidade dos fatos, tendo em vista as razões retro anunciadas durante a ação fiscal, sobretudo, porque a multa reclamada encontra amparo na Lei nº 7.014/1996. Ademais, não existe prova inequívoca nos autos de que o defendente tenha adimplido com o ICMS decorrente de obrigação principal, considerando que neste próprio auto de infração foi apurada irregularidade desta natureza na infração 01. Neste caso, indefiro pedido de cancelamento ou redução das multas aqui exigidas. Infração integralmente subsistente.

A infração 03 refere-se a multa percentual sobre a parcela do imposto que deveria ter sido paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente.

Observo que a antecipação parcial do ICMS está prevista no art. 12-A da lei nº 7.014/96, que assim dispõe:

“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 II do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Quanto à multa aplicada o inciso II, alínea “d” do art. 42 da Lei 7.014/96, estabelece:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

Da simples leitura dos dispositivos legais acima transcritos, comprova-se que o lançamento fiscal se realizou em absoluta consonância com a Lei.

O defendente apontou que, analisando o levantamento fiscal, percebeu que há mercadorias que são destinadas a uso e consumo ou ao imobilizado do estabelecimento, que não estão no campo de incidência da Antecipação Parcial, pois não são destinadas a comercialização. Citou as referidas mercadorias. Arguiu também, a existência de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária.

O Autuante quando da informação fiscal, declarou acatar estas contestações do autuado. Informou ter acolhido e retirado das planilhas que elaborou, as notas fiscais que enumerou. Disse que sobre os documentos NF 4700252 de 02/04/2014 da Container e a nota fiscal 709 de 03/07/2014 da Display de Textura, não fizeram parte do levantamento fiscal. Afirmou ter elaborado novas planilhas com os valores históricos de antes e depois da defesa.

Acato os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante e a infração 03 remanesce em R\$9.997,81. Infração parcialmente subsistente.

Ressalte-se por importante, que o autuado tomou ciência da informação fiscal e das novas planilhas elaboradas fls. 116/117, conforme documento fls. 121/122 e manteve-se silente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Regularmente intimada, o Recorrente, inconformado com o julgamento realizado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, materializado no Acórdão JF nº 0167-03/17, vem, por seu representante legal, às fls. 150/156, expor as razões que motivam seu Recurso Voluntário.

Inicialmente discorre sobre a autuação e o julgamento ora recorrido.

Continua arguindo nulidade do Auto de Infração alegando que teve seu direito de defesa restringido e não foram respeitados procedimentos na lavratura do presente Auto de Infração. Afirma que a empresa não recebeu em sua via do Auto de Infração, cópia do Termo de Início de Fiscalização, e não sabe se há este Termo na via do Fisco.

Continua contestando que as vias do Processo Administrativo Fiscal devem ser cópias fiéis umas das outras. Portanto, se não estão, macula o processo, dificultando a defesa do contribuinte. Neste sentido deve ser nulo o presente procedimento fiscal.

Já no mérito, diz que a infração 1, conforme descrito no próprio corpo do Auto de Infração, a mesma foi baseada em “dados da DMA informados pelo contribuinte”. Como se sabe a DMA tem o efeito informativo e declaratório, mas não é a efetiva escrituração fiscal da empresa, e a presente infração trata de desconformidade entre o imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Embora a empresa tenha se disponibilizado a entregar os livros de Registro de Apuração do ICMS, que estão escriturados normalmente, a Fiscalização não se fez valer da sua

utilização. Portanto, deve ser esta infração declarada nula, pois não está baseada em documento constante de sua descrição. Ao mesmo tempo em que descreve como desencontro entre o imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, o livro próprio desta apuração não foi solicitado. Há, portanto, um conflito e uma inconsistência.

Informa que mesmo baseado na DMA, a apuração da infração não confere, haja vista, por exemplo, que da planilha fornecida no CD anexo ao auto, percebe-se não ter sido considerado o campo "Outros Créditos", o mês de JUL/2014, no valor de R\$991,97, que está declarado na DMA, que é exatamente o valor cobrado na infração para este mês. Portanto, não se consegue ao certo identificar, qual é a infração em si, além de possuir erro de fato na elaboração do demonstrativo.

Sustenta que da mesma forma acontece no mês de JAN/2015, onde o valor cobrado de R\$948,54 está lançado no campo "Outros Créditos" na DMA transmitida, sem ter sido levado em conta na planilha apresentada.

Aponta ainda, que nem cópia da DMA faz parte do presente Auto de Infração, numa total falta de clareza, que leva ao óbvio destino da nulidade da presente infração. Pelo menos a defendente, em sua via em seu poder, que deve ser de igual teor da via do Fisco, não tem anexado cópia de nenhuma DMA.

No que diz respeito a infração 2, esclarece ser uma empresa de pequeno faturamento e que somente não está enquadrada no Simples Nacional por conta de comercializar, em sua maior parte, produto da Substituição Tributária (tintas), não compensando se enquadrar nesse regime tributário.

Comenta que sempre se disponibilizou a apresentar os livros fiscais na forma tradicional, pois os escriturou durante todo o período, como de costume. E que somente não transmitiu as EFD's por questões de dificuldades técnicas, típicas de uma pequena empresa.

Quanto ao enquadramento do Auto de Infração em relação à multa aplicada: *"Art. 42 inciso XIII-A, alínea 'I', da Lei nº 7014/96, c/c a Lei 12.917/13 e Art. 106 e Art. 112 do CTN."*, diz que percebe claramente que a multa aplicada é baseada na Lei 12.917/13. Essa norma somente foi publicada em 01/11/2013, e a exigência começa em 01/2013, anterior à publicação da Lei, numa flagrante falta de fundamentação legal para aplicação desta penalidade.

Observa que o próprio art. 106 do CTN, que reproduz, estabelece que não se pode aplicar penalidade mais severa de forma retroativa, em seu inciso II, alínea 'c'. Somente admite-se a retroatividade em caso de aplicação de penalidade menos severa. Afirma que analisando o histórico de redação do dispositivo da multa aplicada, o art. 42, inciso XIII-A, alínea "I", da Lei nº 7014/96, percebe-se o flagrante descumprimento da observância legal pelo Fisco. Diz perceber que há duas redações no período da multa aplicada na infração 2, de 01/2013 a 12/2015.

Salienta que percebe neste item da autuação outro agravante. Da análise dos dispositivos citados, percebe que são duas multas aplicadas de forma cumulativa, uma de valor fixo pela falta de entrega da EFD, e a segunda, multa percentual sobre o valor das saídas ou entradas, pelo não atendimento de intimação. Afirma que são cumulativas, apenas em sua aplicação, mas não nos seus pré-requisitos, pois a primeira independe de intimação, e a segunda depende.

Assevera que diante de tal fato, e de análise do citado dispositivo, percebe que o termo *"em cada período de apuração"* se relaciona apenas à segunda parte, ou seja, à segunda multa, qual seja, a que estabelece a multa percentual de 1% sobre as entradas ou saídas, o que for maior. Sustenta que tanto é assim, que durante a redação que vigorou de 01/11/13 a 10/12/15 nem a vírgula, que separa a citada expressão existia, numa clara demonstração de que a intenção do legislador era estabelecer que a multa deveria ser calculada mensalmente apenas na sua segunda parte.

Entende que são as mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, como diz o texto legal de forma clara, que deveria ser levado em conta, e não a aplicação da multa de valor fixo de R\$1.380,00, como foi realizada no presente Auto de Infração, numa flagrante Improcedência na lavratura da Infração 02.

Afirma que, ainda que fosse essa a previsão, o CONSEF já vem se manifestando de forma reiterada que este tipo de multa deve ser aplicado de forma única e não de forma mensal, pois a Infração é uma só: A falta de entrega da EFD. Diz que em relação à DMA, sempre foi desta forma julgado em vários acórdãos.

Caso não seja aceito este argumento, invoca o que preceitua o art. 158 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, pois a empresa não incorreu em nenhum dolo, fraude ou simulação, bem como, não impediu a realização da Fiscalização, nem impediu o surgimento da obrigação tributária principal. Pede que a multa seja cancelada pelo CONSEF.

No que concerne a infração 3, aponta que, analisando planilha que a embasou, percebe que há mercadorias que são destinadas a uso e consumo ou ao imobilizado do estabelecimento, que não estão no campo de incidência da Antecipação Parcial, pois não são destinadas a comercialização. Cita as mercadorias: Tablado Grande P/ Lt, Expositor Grande P/ Lt, Embalagem Vazia Padrão Skymix (0,9-Cx C/112), Embalagem Vazia Padrão Skymix (3,6-Cx C/34), Camiseta Tintas Real, Cartela Nova 2024 Fan Deck, Painel Canaletado 2,44 X 2,44, Container Alim, Display De Textura.

Continua contestando também, a existência no levantamento fiscal, de mercadorias da Substituição Tributária, e que já vieram com o ICMS retido na fonte, que possuem DANFE do fornecedor que anexa a defesa, comprovando a alegação. São elas: Base Vinílica, Epoxi Poliamida Plus - Ed, Epoxi Poliamida Plus 720 ml, Epoxi Poliamida Plus - Ed. p/ Primer, Epoxi Plus 720 ml.

Solicita a realização de nova diligência para refazimento dos demonstrativos, com a exclusão destes itens.

Por fim, solicita seja julgado nulo o presente Auto de Infração, e em não se entendendo dessa forma, sejam julgadas Improcedentes as infrações 1, 2 e 3.

VOTO (Vencido quanto à infração 2)

Regularmente intimado, o Recorrente, inconformado com o julgamento realizado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, materializado no Acórdão JF nº 0167-03/17, vem, por seu representante legal, às fls. 150/156, expor as razões que motivam seu Recurso Voluntário, inicialmente discorre sobre a autuação e o julgamento ora recorrido.

O Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário consubstanciado na apuração trata-se de três infrações descritas e relatadas na inicial, que serão objeto da apreciação nas linhas seguintes.

Inicialmente, rejeito a nulidade arguida pelo autuado, alegando que teve seu direito de defesa restringido e não foram respeitados procedimentos na lavratura do presente Auto de Infração, por não ter recebido cópia do Termo de Início de Fiscalização.

O artigo 26 do Decreto nº 7.629 DE 1999 (RPAF), que também se considera iniciado procedimento fiscal no momento da intimação por escrito, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização, conforme reproduzo abaixo:

“Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;

IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal. “

O fato de inexistir nos autos o Termo de Início de Fiscalização ou a sua ciência, foi suprido quando o autuado foi intimado, pg. 10 do PAF, assinada no dia 21/11/2016, a apresentar livros e documentos fiscais, sendo portanto, cumprido o disposto no artigo 26 do RPAF/99.

Assim, tendo em vista que de acordo com o art. 26 do RPAF citado, também se considera iniciado

o procedimento fiscal no momento da intimação por escrito ao contribuinte ou seu preposto fiscal, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização, fica rejeitada esta preliminar de nulidade, pois o sujeito passivo foi devidamente intimado conforme comprova o documento acima aludido.

Dessa forma, o presente Auto de Infração atende aos requisitos de formalidade material e processual, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício.

O autuado requereu a realização de diligência de modo a verificar a veracidade de suas alegações defensivas na JJF, em tempo, no Recurso Voluntário, volta a pedir diligência para a verificação de suas alegações.

Entendo que não se faz necessária a diligência nos livros e documentos contábeis e fiscais do autuado, conforme requerido em sua defesa. Os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de juízo de valor e convencimento dos Julgadores. Considero desnecessária esta diligência, pois as respostas do autuante satisfaz o que foi requerido pelo autuado, assim indefiro tal pedido, pois o processo contém todos os elementos e informações para convicção dos Julgadores sobre a lide, o contribuinte teve a oportunidade de trazer prova ao processo e não o fez, fazendo apenas a transcrição da mesma defesa feita a JJF a esse Conselho de Fazenda de maneira superficial.

No mérito, na infração 1, o autuado foi acusado de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS, em razão de desconcreto entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração, sendo os dados **retirados da DMA** informada pelo contribuinte.

Nas razões defensivas o Autuado alegou que, conforme descrito no próprio corpo do Auto de Infração, a mesma foi baseada em “**dados da DMA informados pelo contribuinte**”. Disse que a DMA tem apenas efeito informativo e declaratório, mas não é a efetiva escrituração fiscal da empresa. Embora tenha se disponibilizado a entregar os livros de Registro de Apuração do ICMS, que estão escriturados normalmente, a Fiscalização não se fez valer da sua utilização.

Tendo em vista o perfeito funcionamento do sistema arrecadatário, a legislação do ICMS impõe ao contribuinte os deveres instrumentais tributários, as ditas obrigações acessórias.

As obrigações acessórias são, portanto, relações jurídicas, de conteúdo não patrimonial, que tem por objeto um fazer, um não fazer ou um suportar, sempre no interesse da Administração Tributária.

Assim, a DMA sendo uma obrigação acessória, onde as informações que são imputadas a ela vêm do contribuinte, não pode o autuado, alegar que DMA tem apenas *efeito informativo e declaratório*, pois se tratando o ICMS de um tributo o qual o lançamento é feito por homologação, dito também autolancamento, é aquele em que o próprio contribuinte aplica a lei tributária ao caso concreto, recolhendo a quantia que supõe devida (Art. 150, caput, do CTN). A administração fazendária limita-se, na hipótese, a averiguar a regularidade dos cálculos e pagamentos efetuados. Se de acordo com eles, homologa-os (aprova-os); se neles percebe equívocos, glosa-os, aplicando, quando for o caso, as penalidades cabíveis.

No lançamento por homologação o contribuinte acaba por assumir a responsabilidade pela prática de todos os atos necessários à constituição e extinção do crédito tributário.

Logo, nesta modalidade de lançamento o contribuinte (ou quem lhe faz juridicamente as vezes) não só calcula o montante do tributo a pagar, como antecipa seu recolhimento. A Fazenda Pública, de seu turno, afere a rigidez jurídica dos atos por ele praticados e, nada tendo que objetar, homologa o pagamento, caso da verificação da DMA.

Pois é de se observar que os contribuintes que apurem o imposto pelo regime normal ou pelo regime de apuração em função da receita bruta deverão apresentar mensalmente, a DMA. Na DMA são informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de

mercadorias. São registrados também, os serviços utilizados ou prestados por unidade da Federação e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, constituindo-se em resumo, o exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, ou seja, o cálculo resumido do ICMS para informar a Repartição Fazendária.

O impugnante, continua, aponta inconsistência nesta infração dizendo que não teria sido levado em consideração o registro, no campo "Outros Créditos", no mês de JUL/2014, no valor de R\$991,97, que está declarado na DMA, e da mesma forma, no mês de JAN/2015, no valor de R\$948,54.

Sobre estas alegações, observa-se que estes créditos, refere-se ao ICMS antecipação parcial, o qual para aproveitamento do mesmo, está condicionada ao pagamento das respectivas parcelas. Conforme esclarecido em sede de informação fiscal, o valor de R\$991,97 do mês de julho 2014, não foi recolhido no mês anterior (ver relação dos DAE's 2014 na pg. 24 do PAF) e do mesmo modo, o contribuinte lançou em janeiro de 2015, o valor de R\$948,54 a título de "outros créditos", sem o devido recolhimento no mês anterior (fls. 24 e 25 tem a cópia dos DAE's pagos). Dessa forma, conforme legislação aplicável a matéria, estes valores são indevidos, portanto não poderiam ser considerados na apuração do imposto nos referidos meses, assim glosado pelo autuante.

Caberia ao impugnante trazer ao processo, documentos fiscais comprovando equívocos concernentes aos dados de sua DMA, que não o fez no presente PAF. Portanto, inexistente qualquer conflito conforme alegado pelo impugnante, pelo fato de não ter sido solicitado os livros fiscais físicos pelo Autuante.

O defendente se queixou ainda, que nem cópia da DMA faz parte do presente Auto de Infração, numa total falta de clareza, que leva ao óbvio destino da nulidade da presente infração.

Observo que, ainda que as citadas cópias da DMA não estivessem presentes neste PAF, o que não corresponde aos fatos (vide fls.26 até 97), este procedimento não traria qualquer prejuízo ao defendente, pois, a DMA é uma declaração do próprio contribuinte, sendo improvável existirem dados neste documento desconhecidos do autuado. Assim, considerando tudo quanto aqui exposto, concluo que a infração 1 está devidamente caracterizada.

A infração 2 trata da falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD ou a entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015.

No presente caso, o Autuado está obrigado a registrar suas operações comerciais através de EFD - Escrituração Fiscal Digital e encaminhá-las mensalmente para o banco de dados da Secretaria da Fazenda – SEFAZ.

Como é sabido, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) gerou a obrigatoriedade da Escrituração Fiscal Digital para algumas empresas, desobrigando-as da escrituração dos livros fiscais físicos e transmissão dos arquivos magnéticos SINTEGRA. A EFD é um arquivo digital, que se constitui em um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos Fiscos das unidades Federadas, 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.

O Autuado não negou que tenha cometido esta irregularidade. Queixou-se que teria encontrado dificuldades técnicas para enviar estes dados à SEFAZ. Questionou o enquadramento legal, afirmando que existem duas redações para a multa aplicada, no período autuado de 01/2013 a 12/2015. Alegou que deveria ser aplicada inicialmente, a multa de 1% sobre as operações com as mercadorias e prestação de serviços realizada em cada período de apuração, como diz o texto legal. Aduziu que, ainda que fosse essa a previsão, o CONSEF já vem se manifestando que este tipo de multa deve ser aplicado de **forma única e não mensalmente**, pois a infração seria uma só.

Sobre a matéria, assim dispõe a alínea “I”, inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7014/96, *in verbis*:

Redação Atual (Efeitos a partir de 11/12/15):

“I) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, 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;”

Redação Anterior (Efeitos de 01/11/13 a 10/12/15):

“I) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.”

Redação originária (efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13):

“I) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD.”

Do teor dos dispositivos acima transcritos verifica-se claramente que não houve o equívoco alegado pelo autuado na aplicação das multas aqui discutidas. Ao contrário, foi devidamente respeitado a retroação benéfica estabelecida pelo art. 106 CTN, visto que a sanção prevista, com efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13, era de R\$5.000,00, valor superior ao R\$1.380,00 que foi aplicado.

No presente caso, foi aplicada a multa de R\$1.380,00 para o período de janeiro a outubro de 2013, quando a legislação regulamentar vigente autorizava R\$5.000,00, tendo sido aplicada a retroação mais benéfica ao contribuinte, nos termos da retrocitada previsão do CTN. A partir do mês de novembro de 2013, a nova redação dada pela alínea “I”, inciso XIII-A, art. 42 do citado diploma legal, autoriza sejam aplicadas cumulativamente, a multa de R\$1.380,00 e 1% sobre as operações de entradas ou saídas, a que for maior. Esta multa de 1% sobre as operações de saídas ou entradas, só não foi possível ser aplicada, ante a falta de entrega da EFD.

Acato o entendimento do defendente, de que a multa estampada nesta infração, deveria ser aplicada de forma única e não mensalmente, por tratar-se da mesma irregularidade. O dispositivo regulamentar acima transcrito é expresso no sentido de que a sanção pelo ilícito cometido deve ser aplicada por período de apuração, ou seja, nos exercícios de 2013 a 2015.

A infração 3 refere-se a multa percentual sobre a parcela do imposto que deveria ter sido paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal com saída posterior tributada normalmente.

O regramento para a antecipação parcial do ICMS está prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, que assim dispõe:

“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 II do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Quanto à multa aplicada o inciso II, alínea “d” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, estabelece:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;”

Observe que o autuante observou esse dispositivo legal, acima transcrito, o qual comprova que o lançamento fiscal se realizou em absoluta consonância com o dispositivo legal em vigor.

O defendente apontou que, analisando o levantamento fiscal, percebeu que há mercadorias que são destinadas a uso e consumo ou ao imobilizado do estabelecimento, que não estão no campo

de incidência da Antecipação Parcial, pois não são destinadas a comercialização. Citou as referidas mercadorias. Arguiu também, a existência de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária.

O Autuante quando da informação fiscal, atendeu a diligência solicitada anteriormente e declarou acatar estas contestações do autuado. Informou ter acolhido e retirado das planilhas que elaborou, as notas fiscais que enumerou. Disse que sobre os documentos Nota Fiscal nº 4700252 de 02/04/2014 da Container e a Nota Fiscal nº 709 de 03/07/2014 da Display de Textura, não fizeram parte do levantamento fiscal. Afirmou ter elaborado novas planilhas com os valores históricos de antes e depois da defesa feita a JJF.

Acato os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante e a infração 3 remanesce em R\$9.997,82. Infração parcialmente subsistente.

Ante ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 2)

Discordo, com a devida *vênia*, do entendimento do ilustre Relator, apenas quanto à infração 2, no que tange ao seu entendimento de que, nesta infração, deveria ser aplicada única penalidade por exercício, e não mensalmente como se procedeu no lançamento de ofício, relativo ao período de janeiro/2013 a dezembro/2015, sob a justificativa de que se trata da mesma irregularidade.

Conforme já mencionado, a aludida infração 2 trata da falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD ou a entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, sendo aplicada ao sujeito passivo a multa prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “I”, da Lei nº 7.014/96 (C/C a Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 do CTN - Lei nº 5.172/66), o qual previa que:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

*l) R\$1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) **pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação**, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, 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;*

Nota: A redação atual da alínea “I” do inciso XIII-A do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15.

Redação anterior dada à alínea “I” do inciso XIII-A do caput do art. 42 pela Lei nº 12.917, de 31/10/13, DOE de 01/11/13, efeitos de 01/11/13 a 10/12/15:

*“I) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) **pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação**, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.”*

*Redação originária dada a alínea “I” tendo sido acrescentada ao inciso XIII-A do caput do art. 42 pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, DOE de 31/03/10, efeitos a partir de 31/03/10 a 31/10/13: “I) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) **pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação**, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD.*

Portanto, conforme nossos destaques sublinhados, em todas as hipóteses legais temporais à espécie do descumprimento da obrigação tributária acessória, em análise, têm a determinação da aplicação da multa, pela falta de entrega, **no prazo previsto na legislação**, da Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme ocorreu no caso concreto, **cujo prazo é**, nos termos previsto no art. 250, § 2º, do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, conforme a seguir transcrito:

Art. 250. O arquivo da EFD deverá ser transmitido ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído pelo Decreto Federal nº 6.022, de 22/01/2007, e administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, no endereço “<http://www.receita.fazenda.gov.br/sped/>”, e será considerado válido após a confirmação

de recebimento pelo Programa Validador e Assinador (PVA).

§ 1º O arquivo deverá ser assinado pelo contribuinte ou por seu representante legal, por meio de certificado digital, do tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil).

§ 2º O contribuinte deverá transmitir arquivo de EFD, por estabelecimento, até o dia 25 do mês subsequente ao do período de apuração, ainda que não tenham sido realizadas operações ou prestações nesse período.

Em consequência, inquestionável o acerto da aplicação da multa por cada período infracional, como foi procedido no lançamento de ofício, razão de discordar do entendimento do nobre Relator de que “*O dispositivo regulamentar acima transcrito é expresso no sentido de que a sanção pelo ilícito cometido deve ser aplicada por período de apuração, ou seja, nos exercícios de 2013 a 2015*”.

Contudo, considerando tratar-se de um contribuinte com atividade comercial precipuamente de mercadorias sujeitas à substituição tributária (tintas - Conv. ICMS 74/94) e que não restou provado que tal infração tenha sido praticada com dolo, fraude, simulação ou implicado em falta de recolhimento do imposto, há de aplicar a redução da multa, por descumprimento da obrigação acessória, em 50% do valor originalmente exigido, conforme previsão legal contida no art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, o que passa ao valor mensal de R\$690,00, perfazendo o total da infração 2 de R\$24.840,00.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reduzir a multa por descumprimento de obrigação acessória, inerente à infração 2, em 50% do valor original. Assim, remanesce a exigência de: R\$2.256,68 para a infração 1; R\$24.840,00 para a infração 2 e R\$9.997,82 para a infração 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à infração 2, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298618.0019/16-9**, lavrado contra **IQN COMERCIAL DE TINTAS LTDA. - ME**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.256,68**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, "b", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de **R\$24.840,00** e multa percentual no valor de **R\$9.997,82**, previstas nos incisos II, "d" e XIII-A, "I", C/C §§ 1º e 7º, do citado diploma legal e artigo, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Laís de Carvalho Silva, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 2) - Conselheiros: Elde Santos Oliveira e José Rosivaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ELDE SANTOS OLIVEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 2)

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – VOTO VENCEDOR
(Infração 2)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. PGE DA PROFIS