

**PROCESSO** - A. I. N° 141596.0005/17-9  
**RECORRENTE** - CORDEBRÁS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0158-02/17  
**ORIGEM** - INFATZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 01/11/2018

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0241-11/18

**EMENTA.** ICMS. NULIDADE. VÍCIO INSANÁVEL. FALTA DE ELEMENTO ESSENCIAL À VALIDADE DO LANÇAMENTO. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS. Inobservância do devido processo legal. A autuação contém vícios que afetam a sua eficácia, haja vista que não foi lavrado Termo de Intimação como dispõe o § 4º do art. 247 do RICMS/2012, em 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, o que enseja, igualmente claro cerceamento da ampla defesa. Acolhida a preliminar de nulidade. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em razão do Acórdão da 2<sup>a</sup> JJF N° 0158-02/17, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 25/05/2017, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$83.673,37, em decorrência das seguintes infrações:

*Infração 02 - 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, sendo exigida multa no valor de R\$72.449,31, conforme demonstrativo às fls. 37 a 47.*

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a referida Junta de Julgamento Fiscal, decidiu, por unanimidade, pela Procedência das infrações com fundamento no voto condutor, abaixo transscrito.

## VOTO

*Pelo que foi relatado, verifica-se que, quanto ao débito no valor de R\$11.224,06, inerente à infração 01 - 01.03.12, referente à imputação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, o sujeito declarou textualmente que o acata. Infração subsistente.*

*Quanto à infração 02 - 16.01.01, o motivo para a aplicação da multa no valor de R\$72.449,31 decorre da constatação pela fiscalização que o contribuinte autuado deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Trata-se de descrição padrão que corresponde a falta de registro documentos fiscais no Registro de Entradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD).*

*Ao defender-se o sujeito passivo suscitou a nulidade com fundamento de que não foi obedecido o princípio da legalidade, tendo em vista: a) a inaplicabilidade da exigência com base em dispositivos contidos no mesmo Regulamento do ICMS/2012, que foi indicado no enquadramento legal feito pela Autuante no Auto de Infração; b) que a Autuante descumpriu importante regramento atinente à constituição de uma Ação Fiscal da espécie, primeiro porque não intimou o contribuinte especificamente para o fornecimento das informações contidas no âmbito da EFD; depois, porque, se constatada alguma divergência, não deu o prazo de 30 dias para retificação, como manda a norma.*

*Analisando tais argüições, relativas aos aspectos da legalidade do ato administrativo neste processo, observo que não assiste razão ao autuado em sua alegação de não atendimento ao devido processo legal, tendo em vista*

que:

O PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do crédito tributário e a natureza das infrações apuradas, cujas multas aplicadas estão fundamentadas em diplomas legais vigentes, e nos demonstrativos e respectivos documentos que fundamentam cada item da autuação.

A acusação fiscal da infração 02, constante na peça inicial está de acordo com o fato apurado pela fiscalização, cuja descrição do fato está posta de forma clara e precisa no corpo do Auto de Infração, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal. O demonstrativo de fls.37 a 47 elaborado pela autuante também identifica de forma bastante clara a infração, tendo em vista que estão especificados todos os documentos fiscais que não figuraram da escrituração fiscal digital demais elementos objeto do levantamento que geraram a exigência tributária em questão.

Quanto ao enquadramento legal constante no Auto de Infração, de acordo com o artigo 19 do RPAF/99: “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.” No caso dos autos, observo que o autuado entendeu o real motivo para aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória, descabendo, assim, a nulidade aventada na defesa.

Não se aplica ao caso o disposto no § 4º do artigo 247 do RICMS/2012, consoante pretende o autuado, uma vez que esta norma é aplicável quando o contribuinte deixa de proceder na totalidade a Escrituração Fiscal Digital. Neste processo, conforme informou a autuante, e não negado pelo autuado, o autuado entregou sua EFD, ou seja, a mesma já se encontrava no banco de dados da SEFAZ, porém sem a escrituração das notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis relacionadas às fls. fls.38 a 47. Ora, se o autuado já estava sob ação fiscal, à luz do § 2º do artigo 251 do RICMS/2012, “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”, o que não é o caso da infração imputada ao autuado. Portanto, foi correto o entendimento da autuante no sentido de que não mais caberia, através deste PAF, a retificação da EFD, pois os registros cuja omissão foram objeto de autuação foram apurados mediante o confronto dos documentos fiscais em nome do autuado – notas fiscais eletrônicas e DANFES, também constantes no citado sistema, com os seus arquivos da EFD.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, da análise das peças processuais constato que a infração está devidamente caracterizada, tendo nos autos a prova representada pelo demonstrativo de fls.38 a 47, com a indicação dos documentos omissos na escrituração fiscal digital, tanto que, o autuado não negou o descumprimento de tal obrigação, cujas argüições de nulidades não prosperaram consoante alinhado acima.

Quanto a jurisprudência apresentada na defesa, referente aos julgamentos no âmbito do CONSEF relacionados com o Auto de Infração nº 326297.0023/15-3, tido e havido como NULO pela 5ª JJF, nos termos do Acórdão JJF N° 0142-05/16, e decisão ratificada pela 2ª CJF através do Acórdão CJF N° 0146-12/17, analisando os citados acórdãos constantes às fls.75 a 84, constato que não serve como paradigma ao caso destes autos, visto que no julgamento do AI nº 326297.0023/15-3, a fiscalização constatou que não havia sido transmitida a escrituração fiscal digital, diferente deste processo, haja vista que o autuado transmitiu a EFD, a qual serviu para a conclusão fiscal neste processo, como se verifica às fls.48 a 57 (escrituração digital do livro de entradas).

Por último, quanto às questões de cunho constitucional arguídas pelo sujeito passivo (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao conFisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que a regra estabelecida pelo art. 167, I do RPAF/99 retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

Cabe consignar, inclusive, que não seria o caso de redução ou cancelamento da multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória (infração 02), diante da legalidade da mesma, tendo em vista que está prevista no artigo 42, IX, da Lei nº 7.014/96, e por está vinculada à infração cometida, cujo cancelamento ou redução não encontra amparo no § 7º do art.42, da lei citada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformada com o julgamento de primeira instância, a Recorrente apresenta o seu Recurso

Voluntário fls. (108/113), escorada nas razões a seguir discorridas, estribada no que dispõe o artigo 169, I, “b”, observado o prazo previsto no artigo 171, ambos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, apenas para contestar o exame e a decisão relacionados com a infração 2.

A Recorrente, afirma que a decisão da 2ª JJF não somente causa surpresa, como também perplexidade pela frágil fundamentação empregada para justificar a inconcebível conclusão adotada pela mencionada Junta de Julgamento Fiscal no tocante à infração 2, até pela reconhecida capacidade técnica, não só do Ilustre Relator do PAF em questão, mas também dos seus demais membros.

Assevera que, com foco no voto do Eminent Relator, cabe destacar, de pronto, o alinhamento do entendimento apresentado pela Autuada na sua defesa de que a questão relacionada com a infração 2 diz respeito à Escrituração Fiscal Digital – EFD. O Relator, além de buscar “traduzir” a natureza da acusação contida na infração 2, diz que “*Trata-se de descrição padrão que corresponde a falta de registro documentos fiscais no Registro de Entradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD)*”, conforme consta no 1º parágrafo da 4ª página do Acórdão JJF Nº 0158-02/17. Estamos de acordo, portanto: A questão está relacionada com a EFD.

Traz, ainda na mesma 4ª página do Acórdão, estão alinhadas quatro observações identificadas pelas letras “a”, “b”, “c” e “d”, não cabendo nenhum comentário com relação às três primeiras, por desnecessidade mesmo.

Já na observação “d”, aduz que Relator comete o absurdo ao afirmar que “*Não se aplica ao caso o disposto no § 4º do artigo 247 do RICMS/2012, consoante pretende o autuado, uma vez que esta norma é aplicável quando o contribuinte deixa de proceder na totalidade a Escrituração Fiscal Digital*

. (Grifado importante detalhe).

A Recorrente, traz que não se sabe onde o Relator de primeira instância foi buscar tão inconsequente conclusão de que a aplicação jurídica do dispositivo em questão (§ 4º) está relacionada com a “totalidade” das inconsistências detectadas na EFD, até porque a dita “TOTALIDADE”, criada pelo Senhor Relator, não está incluída no mundo jurídico, pois tal condição (a TOTALIDADE) não consta referida no conjunto de normas pertinentes à matéria, inclusive no multicitado § 4º do artigo 247 do RICMS/2012, de onde se depreende claramente duas hipóteses de anormalidades: a não entrega da EFD ou a entrega com inconsistências, conforme pode ser constatado pela mais simples interpretação gramatical dos termos daquele dispositivo, a seguir transcrita:

“*Da Escrituração Fiscal Digital - EFD*

*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. (Grifado em razão da importância)*

Traz, ainda, que nesse passo, cabe relatar uma hipotética circunstância bem simples, que dá conta do regular procedimento objeto do quanto previsto no artigo 247 do RICMS/2012: o preposto fiscal, no início do exame da escrita do contribuinte, uma vez constatadas a não entrega da EFD ou a entrega com “inconsistências”, deve “intimar” o contribuinte para que o mesmo regularize as pendências, cabendo o prazo legal de 30 dias para tal fim. Esta é uma leitura/interpretação elementar do que consta no § 4º aqui transcrita.

Assevera ainda, que não consta mencionada no dispositivo a dimensão das inconsistências, sejam elas totais ou parciais, o que põe por terra a pretensa “TOTALIDADE” mencionada pelo Ilustre Relator. Em resumo: é dever do Autuante alertar sobre as inconsistências na EFD do Contribuinte, intimando-o a proceder a regularização.

A Recorrente ratifica a base da sua defesa concluindo que a evidente falha processual cometida pela Senhora Autuante, ao não emitir a indispensável INTIMAÇÃO, o que resulta na evidente inaplicabilidade jurídica da infração 2, seja por improcedência seja por nulidade.

Menciona ainda, que na observação “d”, o Relator faz outra menção que fecha muito bem o notório descabimento das suas conclusões, ao se referir ao § 2º do artigo 251 do RICMS/2012, para alegar que a Recorrente já estava sob a ação fiscal e que por esta razão não poderia fazer retificações à sua EFD.

Observa, que ao contrário do que imagina o Relator, o disposto no § 2º do artigo 251 tem aplicabilidade jurídica em favor da Recorrente. Enumera que a Recorrente não procedeu retificações a EFD no período mencionado no § 2º do artigo 251 e, na sequência, poderia ter apresentado a tal retificação caso a Autuante houvesse cumprido a sua obrigação de intimá-la para tal finalidade, como consta ressalvado no próprio texto do citado § 2º - “*salvo quando apresentada para atendimento de intimação do Fisco*”.

Traz, ainda, que para fechar bem a questão, vale observar que a expressão “INTIMAÇÃO” consta mencionada em ambos os dispositivos aqui transcritos, tanto o § 4º do artigo 247 como o § 2º do artigo 251, ambos do RICMS/2012, cabendo resumir:

- I. Quando da realização da Ação Fiscal, de fato haviam inconsistências na EFD elaborada e entregue pela Recorrente.
- II. Numa circunstância como a que está referida no item anterior, manda a norma que a Autuante intime o Contribuinte para regularização das inconsistências, nos exatos termos do § 4º do artigo 247 do RICMS/2012.
- III. Comprovadamente, a Senhora Autuante não cumpriu a sua obrigação, ou seja, não intimou a Recorrente para regularização do sua EFD, resultando na evidente NULIDADE do feito

Traz, também, que em relação aos precedentes do CONSEF, neste mesmo arrazoado, já foi mencionado que a decisão de primeira instância, além de surpresa, causa também perplexidade, que se observa, por exemplo, quando o Relator se refere à jurisprudência apresentada na defesa. Segundo o Relator: “*constato que não serve como paradigma ao caso destes autos, visto que no julgamento do AI nº 326297.0023/15-3, a fiscalização constatou que não havia sido transmitida a escrituração fiscal digital, diferente deste processo, haja vista que o autuado transmitiu a EFD, a qual serviu para a conclusão fiscal neste processo...*”.

Afirma, que a alegação do Relator está completamente desconectada da realidade legal, dado que, conforme mencionado anteriormente, os efeitos do § 4º do artigo 247 do RICMS/2012 se aplicam para os dois casos: tanto na hipótese da EFD não entregue no prazo como, segunda hipótese, entregue com inconsistências.

A Recorrente, na sua defesa, apresentou os Acórdãos relativos ao julgamento do Auto de Infração referido pelo Relator, tanto da 5ª JJF quanto da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (DOC. 03 e DOC. 04 anexados à defesa). Na decisão da 2ª CJF, por meio do Acórdão CJF Nº 0146-12/17, a então Relatora, Conselheira Denise Mara Andrade Barbosa, menciona, entre outras razões, o seguinte:

*“Nessa hipótese, os prepostos fiscais deveriam, nos termos do § 4º do artigo 247 do RICMS/12, ter expedido uma intimação ao contribuinte, o que não foi feito, concedendo-lhe o prazo de 30 dias “para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”, uma vez que o dispositivo regulamentar foi acrescentado ao RICMS/12 no dia 27/11/15, portanto, antes da lavratura do presente Auto de Infração (10/12/15)”*

Alega que parece, óbvio e cristalino, o entendimento de que o precedente está absolutamente alinhado com o que consta na Ação Fiscal, servindo, portanto, como paradigma para o caso em questão.

Assevera a Recorrente, que a Autuante cometeu erro incontornável ao deixar de intimá-la para

apresentação das correções nas inconsistências detectadas na EFD, conforme previsto no § 4º do artigo 247 do RICMS/2012.

Por fim, pelos fatos e fundamentos jurídicos e diante de tudo exposto, a Recorrente, ao tempo em que acata a decisão de Primeira Instância com relação à infração 1, requer seja determinada a integral desconstituição da exigência formalizada por meio da infração 2, que integra o Auto de Infração aqui combatido.

## VOTO

O objeto do presente Auto de Infração são duas infrações, que foram julgadas pela primeira instância Procedentes, no valor de R\$83.673,37, referente as infrações seguintes:

*Infração 02 - 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, sendo exigida multa no valor de R\$72.449,31, conforme demonstrativo às fls. 37 a 47.*

A Recorrente, ao tempo em que acata a decisão de primeira instância com relação à infração 01, traz os argumentos de defesa para a infração 2, onde se prende ao fato de que não foi intimado, com prazo legal, para apresentar a EFD retificadora.

Precisamente, alegando que a fiscal autuante não obedeceu ao que dispõe o § 4º, do art. 247, do RICMS/12.

Por seu turno, a autuante contrapôs o argumento de defesa afirmando que como a EFD não poderia mais ser retificada, já que a empresa encontrava-se sob ação fiscal, estas intimações surtiram efeito legal.

Vejamos o que dispõe o RICMS/12, quando da fiscalização vigente, ao disciplinar a Escrituração Fiscal Digital, referente aos argumentos da Recorrente e da Autuante:

*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”.*

*Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009*

[...]

*§ 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.*

*Nota: O § 2º foi acrescentado ao art. 251 pelo Decreto no 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 01/07/16. (grifo nosso).*

Pela transcrição da norma legal acima exposta, para que a Autuante aplicasse a multa, deveria ter intimado, especificadamente, o autuado para proceder a retificação da EFD. Não o fez, entendendo que, como o contribuinte não poderia mais retificar a sua EFD, as intimações expedidas teriam validade, o que é entendimento equivocado e destoante da legislação da matéria em lide e ora apresentada.

Portanto, sendo constatado pelo Fisco a falta de escrituração de NF-es no livro Registro de Saídas da empresa, através da sua EFD, deveria intimar e permitir a retificação desta escrituração, porém de forma específica e como dispõe as determinações legais. Caso o contribuinte não a retificasse, ai sim, a autuante lavraria o Auto de Infração.

Assim, no caso presente, razão assiste a Recorrente.

Com base nas determinações do art. 18, IV, do RPAF/BA voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar Nula a infração 2, devendo ser homologados os valores já pagos no pertinente à infração 1, resultando em Procedência Parcial do Auto de Infração.

## VOTO DIVERGENTE

Venho com o máximo respeito ao pensamento e interpretação do nobre Relator, que inclusive conta nesta sessão de julgamento com maioria nesta CJF, que acompanhou seu voto, e julgou nulo o procedimento, mas entendo que há um flagrante equívoco quanto à interpretação dada ao art. 247, parágrafo 4º do RICMS que tem o seguinte enunciado:

*“§ 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”.*

A defesa deu uma interpretação de inconsistências à simples ausência de registros de notas fiscais. O que seria inconsistência? - inicialmente devo alertar pro sentido semântico da palavra, que pode se encontrado em qualquer dicionário online, como sinônimo de **incoerência, inconsistência, incerteza, instabilidade**.

Só poderemos falar de incoerência, a partir da existência de um dado comparativo – ou seja, partindo do registro fiscal efetuado, se este se encontra em desacordo ou com a legislação, ou com o próprio documento real, podemos sim, afirmar que há uma inconsistência, como por exemplo, uma nota fiscal que está registrada com o valor de R\$100,00 mas ao se comparar com a nota real, o valor é R\$1.000,00. No caso em lide, simplesmente constata-se o não registro do documento fiscal, no que se configura o descumprimento de obrigação acessória.

Conforme o disposto no código tributário nacional, art. 136, não há razão para se justificar um descumprimento de obrigação acessória, basta para tal, que apenas se descumpra - *salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Por outro lado, diz a Lei nº 7.014/96, IX, que se aplica 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal; ora, o inciso citado diz que não há nenhuma condicionante para se pode ser aplicada sanção correspondente. Logo, notadamente, se o contribuinte deixou de registrar o documento, incorre na infração e consequentemente na penalidade.

No caso dos registros SINTEGRA por exemplo, ao se constatar que o registro 50 de uma determinada nota fiscal possuía divergência com o registro 54, intimava-se o contribuinte a corrigir, condicionando a multa a não correção, mas veja que neste caso estamos falando de inconsistência do registro e não da ausência dele.

O não registro do documento, claramente não implica em qualquer inconsistência, simplesmente porque não temos nenhum dado comparativo dentro da própria escrituração que possa se revelar como inconsistente, como foi antes citado, no caso de inconsistência de dados entre o documento real e o documento registrado.

A prevalecer tal entendimento, a infração por falta de registro simplesmente deixaria de existir, dado que não é razoável que o contribuinte intimado a corrigir, não o faça. Por outro lado, tal situação poderia resultar em fatos esdrúxulos, pois um contribuinte que não tenha feito a aquisição, mas tendo constatado que há notas fiscais em seu nome, pode até optar por assumir a responsabilidade e registrar, para evitar a aplicação da multa, notadamente se a mercadoria é isenta, já que as multas hoje são idênticas, em 1% para isentas ou tributadas.

Ainda, existem diversos processos no âmbito judicial, em que o contribuinte jamais arguiu a ausência de intimação, mas simplesmente negou a aquisição. Prevalecendo tal preceito, podem

até alegar na justiça a nulidade por vício formal, devido ausência de intimação, como é o caso deste processo, em que esta Câmara está a acolher a nulidade pelo descumprimento do devido processo legal.

Os livros digitais simplesmente substituem o livro físico. Imaginemos então, que no passado um fiscal ao se deparar com ausência de um registro de documento no livro de entradas, fosse intimar o contribuinte a fazer o registro por falta de “consistência”. No mundo digital, a diferença esta apenas no meio para se efetuar a escrituração, sem contudo haver qualquer alteração intrínseca, ligada ao descumprimento da obrigação acessória de registrar os documentos.

Se no entanto, encontrasse o registro, porém com algum dado divergente, poderia se fazer a intimação para a correção, sem prejuízo de efetuar o lançamento de descumprimento de obrigação principal, caso houvesse. Inclusive a falta de registro pode resultar não na multa, mas no lançamento de imposto por presunção legal conforme Lei nº 7.014/96:

*Art. 4º, § 4º - Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

(...)

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;*

Ora, que me perdoe o eminente Relator e demais colegas desta Câmara, com a mais devida e respeitosa vénias, mas tal situação é surreal. Se assim fosse, os próprios contribuintes se sentiriam confortáveis a escriturar parcialmente seus documentos, e aguardar se seria “incomodado” pelo Fisco a corrigir as alegadas “inconsistências” sem sofrer quaisquer penalidades.

Vejamos o que diz a legislação:

*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).*

*§ 1º A EFD substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:*

*I - Registro de Entradas;*

*§ 2º Consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.*

Além disso, imaginemos que o contribuinte dolosamente não faça todos os registros, com intuito de ao evitar registrar entrada, também não registrar saídas, e com isto sonegar impostos. Ora, não é possível a Administração presumir que todas as ausências de escrituração sejam com ausência de dolo, e neste caso, estaria a se conceder injustificável privilégio ao infrator, aliás, tal situação pode implicar até mesmo em inutilidade da norma que diz claramente - falta de registro.

A norma, quando fala em inconsistências, **presume-se que o registro foi feito**, porém com inconsistência. Afinal podemos dizer que um inventário que deveria ter 100 itens, tem apenas 99, ele é inconsistente? De forma alguma, inconsistência é ter o registro de inventário do item porém com quantitativo diferente do real. Não se pode falar em inconsistência daquilo que não é notado, alias, só foi possível ao Fisco notar a falta de registro a partir de dados externos à escrituração, no caso o conhecimento do DANFE, assim como em outros tempos, da nota fiscal do CFAMT.

Se não fosse o controle do CFAMT, ou dos DANFE, seria impossível ao Fisco, descobrir a ausência de registros. Já a inconsistência não depende do conhecimento de quaisquer documentos externos à EFD, pois é constatada na própria EFD, ou seja, a consistência é intrínseca a escrituração, necessita de haver registro, porém com falhas que incompatibilizam e tornam imprestável o registro feito.

No caso em lide, não há registro algum quando comparado com os registros ausentes. Aceitar como inconsistência a ausência do registro, e previamente intimar para corrigir, simplesmente

torna a legislação pertinente inútil, já que não é factível que o contribuinte sendo flagrado em descumprir a legislação, ainda assim, teime em descumprir, além do que fornece ao contribuinte uma ampla possibilidade de não cumprir a legislação, sem efetivamente ser punido, a menos que de forma irracional, deseje ser autuado.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 141596.0005/17-9, lavrado contra **CORDEBRÁS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$11.224,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Elde Santos Oliveira, Fernando Antonio Brito de Araújo, Laís de Carvalho Silva e José Roservaldo Evangelista Rios.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros (a): Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ELDE SANTOS OLIVEIRA – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS