

**PROCESSO** - A. I. Nº 018184.3036/16-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0140-05/17  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 05/10/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0270-12/18

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ADQUIRIDA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS OU COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. **c)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. **d)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Excluída parte das ocorrências pela decadência. Demonstrada a procedência do que remanesce. Infrações parcialmente subsistentes. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COM SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Excluída parte das ocorrências pela decadência. Demonstrada a procedência do que remanesce. Infração parcialmente subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PROVENIENTES DE OUTRO ESTADO. Excluída parte das ocorrências pela decadência. Demonstrada a procedência do que remanesce. Infração parcialmente subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. Excluída parte das ocorrências pela decadência. Demonstrada a procedência do que remanesce. Infração parcialmente subsistente. 5. MULTA. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVO MAGNÉTICO COM INFORMAÇÕES FISCAIS EXIGIDAS PELA LEGISLAÇÃO. EFD. Trata-se de multa formal por descumprimento da obrigação acessória em razão de o sujeito passivo deixar de apresentar informações exigidas na forma prevista na legislação. Não acolhida a arguição de decadência. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/12/2016, para exigir crédito tributário no valor de R\$175.293,10. O Recurso de Ofício abrange as Infrações 1, 2, 5, 6 e 7, enquanto o Recurso Voluntário engloba as Infrações 1 a 8, todas descritas a seguir:

*Infração 01 - 01.02.05 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de novembro e dezembro de 2011, sendo exigido o imposto no valor de R\$56.893,75, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 02 - 01.02.26 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de novembro e dezembro de 2011, sendo exigido o imposto no valor de R\$42.691,39, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII,*

“a”, da Lei nº 7.014/96.

*Infração 03 - 01.02.39 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento(s) fiscal(is), no mês de dezembro de 2011, sendo exigido o imposto no valor de R\$70,70, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 04 - 01.02.40 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is), no mês de dezembro de 2011, sendo exigido o imposto no valor de R\$739,94, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 05 - 02.01.03 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de novembro e dezembro de 2011, sendo exigido o imposto no valor de R\$27.212,68, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 06 - 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, nos meses de novembro e dezembro de 2011, sendo exigido o imposto no valor de R\$13.125,56, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 07 - 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 novembro e dezembro de 2011, sendo exigido o imposto no valor de R\$30.419,08, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 08 - 16.14.01 - Deixou o contribuinte 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. Consta que o contribuinte apresentou os arquivos EFD em abril de 2012, porém, os mesmos não contêm as operações realizadas, nos meses de setembro a novembro de 2011, sendo exigida a multa no valor de R\$4.140,00, prevista no Art. 42, XIII-A, “I”, da Lei nº 7.014/96.*

A 5ª JF decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão JF nº 0140-05/17 (fls. 364 a 379), com base no voto do Relator de primeiro grau, a seguir transcrito:

*“O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla 08 infrações, tanto por descumprimento de obrigação principal como acessória, já devidamente relatadas.*

*Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, pois conforme melhor alinhado adiante, o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, contendo os dados e cálculos para apuração do imposto devido, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.*

*Verifico que as informações contidas, às fls. 1 a 6, que compõem o Auto de Infração e o demonstrativo de débito, bem como as planilhas e demonstrativos constantes dos autos, dizem com clareza as infrações cometidas, os enquadramentos legais, os dados e cálculos para apuração e demonstração do quanto devido pelo sujeito passivo, cabendo observar que as planilhas que servem para apuração do imposto devido foram elaboradas com base nos documentos apresentados e com as informações extraídas dos Sistemas da Secretaria da Fazenda-Ba, que, por sua vez, foram fornecidas pelo próprio sujeito passivo.*

*Apesar de o sujeito passivo, em suas razões finais, alegar que anexa documentos aos autos, em sua peça defensiva não foi identificada, às fls. 316 a 329 dos autos, a exigência de qualquer documentação com efeito probatório anexada aos autos, a exceção do CD contendo a peça defensiva em meio magnético.*

*No que alude à alegação de que o Auto de Infração deve ser lavrado no estabelecimento do infrator, não tem amparo, conforme alinha o § 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na **repartição fazendária** ou no local onde se verificar ou apurar a infração.*

*Quanto às alegações de que os fatos e fundamentos do processo são divergentes, contraditórios e imprecisos, falta de clareza e precisão e não saber a que período fiscal ou contábil a infração se refere, verifico que, diferente do alegado, os demonstrativos são claros e, conforme consigna o autuante, os demonstrativos seguem as sequências das infrações contidas no Auto de Infração, no qual a autuada recebeu os demonstrativos e a via do Auto de Infração, conforme comprovam os documentos de folhas 312 a 313, bem como em relação ao período autuado. Não há indicativos de dúvidas quanto ao período, não apenas pelas ocorrências indicadas nos demonstrativos e Auto de Infração, como também pelo conhecimento demonstrado em suas arguições de decadência.*

*Transcritos da informação fiscal, observo que os demonstrativos referentes a cada infração (demonstrativos de débitos), as fotocópias e vias dos documentos fiscais anexados a cada demonstrativo, os documentos de folhas 196 a 214 (livro Registro de Entrada de Mercadorias), os documentos de folhas 215 a 252 (livro Registro de Saída), os documentos de folhas 253 a 258 (livro Registro de Apuração do ICMS) e documento de folhas 1 a 6 (Auto Infração), demonstram com clareza e precisão as infrações e a que período se refere. Informaremos com maiores detalhes, quando da análise do mérito. Conforme documento de folhas 312 a 313 a autuada recebeu os demonstrativos e o Auto de Infração.*

*No que diz respeito ao pedido de decadência, conforme art. 150, §4º do CTN, os períodos anteriores a 20/12/2011, foram alcançados pela inércia do sujeito ativo, completando, portanto, o prazo que retira o direito do ente tributante de efetuar o lançamento, na medida em que o auto de infração foi lavrado em 20/12/2016. Em outro dizer, o período anterior a 20/12/2011 foi alcançado pela decadência que resulta na exclusão dos períodos:*

*Infração 01 – 30.11.2011*

*Infração 02 – 30.11.2011*

*Infração 05 – 30.11.2011*

*Infração 06 – 30.11.2011*

*Infração 07 – 30.11.2011*

*Quanto à arguição de decadência para a infração 08, se trata de obrigação acessória, mediante a transmissão e entrega dos arquivos magnéticos ao fisco, aplicando-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I, do CTN, cujo prazo “a quo” ou inicial tem contagem a partir de 1ª dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Diante da inércia do contribuinte de não apresentar os arquivos ou informações econômico-fiscais ou apresentá-los com inconsistência, não há ato do sujeito passivo a ser homologado pelo fisco. Nessa linha de entendimento, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 20.12.2016, o prazo de decadência em relação aos fatos geradores verificados no exercício de 2011 teve início em 01/01/2012, encerrando-se em 31/12/17, de forma que não se encontrava extinto o direito do fisco de lançar as penalidades por descumprimento das obrigações instrumentais cobradas neste Auto de Infração.*

*Infração 1 – 01.02.05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. Quanto à alegação de que os créditos fiscais são permitidos, não tem amparo legal, na medida em que as mercadorias já foram alvo da antecipação tributária integral, conforme art. 97 do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97 – inciso IV, “b”, não cabendo a utilização dos aludidos créditos fiscais.*

*As devidas provas trazidas pelo autuante constam de demonstrativo de débito (fls. 10 a 11); vias das notas fiscais (fls. 12 a 53); cópias dos livros Registro de Entrada (fls. 196 a 214) e Apuração de ICMS (fls. 253 a 258), cabendo observar que a autuada não juntou nenhuma documentação fiscal ou planilha, conforme comprovam os documentos de folhas 316 a 329.*

*Fica, assim, mantida parcialmente a infração 1 no valor de R\$26.532,81, na medida em que o período com data de ocorrência de 30.11.2011 foi alcançado pela decadência.*

*Infração 2 - 01.02.26 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. No que alude as alegações de falta de indicação dos documentos pelo autuante e negativa de utilização dos créditos, cabe observar o demonstrativo de débito desta infração (doc. fls. 54 a 55), vias das notas fiscais (doc. fls. 56 a 80) e fotocópias dos livros Registro de Entrada de Mercadorias (docs. fls. 196 a 214) e Apuração do ICMS (docs. fls. 253 a 258).*

*A imputação foi acompanhada dos dispositivos normativos sobre a matéria, constante do Auto de Infração, bem como os documentos de folhas 1 e 6 (Auto Infração) demonstram com clareza a infração cometida. No demonstrativo de débito (docs. fls. 54 a 55), recebido pela autuada, conforme comprova documentos de folhas 312 a 313, constam os artigos que regulam a matéria.*

*Esclarece o autuante que os valores registrados no livro Registro de Apuração de ICMS, referente às operações de entradas, representam os valores totalizados das operações de entrada (por CFOP) e não os valores por documentos fiscais. Esse procedimento ocorre no livro Registro de Entrada.*

*A infração 2 é parcialmente subsistente no valor de R\$29.367,95, na medida em que o período com data de ocorrência de 30.11.2011 foi alcançado pela decadência.*

*Infrações 3 - 01.02.39 -. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais. Não cabem as arguições defensivas de que utilizou os créditos conforme a legislação, pois a via da nota fiscal anexada ao presente processo (doc. fls. 82) comprova que na mesma não há destaque do ICMS, entretanto, consta ICMS creditado, quando do lançamento da referida nota fiscal no livro Registro de Entrada de Mercadorias (docs. fls. 196 a 214).*

*Consta demonstrativo de débito (docs. fls. 81), via da nota fiscal (doc. fls. 82) e cópias dos Livros Registro de Entrada de Mercadorias (docs. fls. 196 a 214) e Apuração do ICMS (fls. 253 a 258).*

*Infração 3 mantida integralmente.*

*Infração 4 – 01.02.40 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is). Conforme alinha o autuante as vias das notas fiscais anexadas ao presente processo, às fls. 84 a 87 dos autos, demonstram que os valores do ICMS nelas destacados são inferiores ao ICMS creditado no livro Registro de Entrada de Mercadorias (docs. fls. 196 a 214), comprovando, assim, a pertinência da presente exigência fiscal de que o sujeito passivo utilizou crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Reitera que as vias das notas fiscais anexadas ao presente processo (docs. fls. 84 a 87) comprovam que os valores do ICMS nelas destacados são inferiores ao ICMS creditado no livro Registro de Entrada de Mercadorias (docs. fls. 196 a 214), apuração às fls. 253 a 258 e demonstrativo de débito à fl. 83.*

*Infração 4 mantida integralmente.*

*Infração 5 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Verifico que, diferente do alegado, a fiscalização não foi feita por amostragem, esclarece a autuante que em razão da grande quantidade de notas fiscais não foram anexadas aos autos todas elas (docs. fls. 103 a 121), foram, entretanto, anexados aos autos CD à fl. 122, todas as notas fiscais de saída (em PDF) e lista de operações de saída por item de mercadorias (apurado através do Sistema SIAF (Sistema Integrado de Auditoria Fiscal) (doc. fl. 122) e cópia do livro Registro de Saída (docs. fls. 215 a 252), bem como o demonstrativo de débito (docs. fls. 88 a 102) indica as notas fiscais onde a autuada não tributou as mercadorias que pela legislação em vigor tem saída tributada.*

*As notas fiscais são documentos da autuada, mesmo assim, o autuante entregou à mesma CD contendo as notas fiscais de saída, conforme comprovam os documentos de folhas 312 a 313.*

*Assim, não identifico dúvidas quanto a presente exigência fiscal, bem como não há amparo nos argumentos defensivos de que houve cerceamento de defesa, visto que constam nos autos, conforme já alinhado, todos os elementos para que o sujeito passivo identifique as notas fiscais que a autuada acusa a autuada de não tributar as respectivas mercadorias.*

*Mantida parcialmente a infração 5 no valor de R\$24.145,93, na medida em que o período com data de ocorrência de 30.11.2011, foi alcançado pela decadência.*

*Infrações 6 - 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.*

*O exame das notas fiscais e da planilha à fl. 123 dos autos, indicam que as mercadorias, alvo da presente exigência fiscal, são açúcar e produtos comestíveis resultantes do abate. Quanto ao primeiro produto, açúcar, consta o Protocolo ICMS 21/91 sobre substituição tributária, cujos Estados de Pernambuco e Alagoas, do remetente da mercadoria, não são signatários. Quanto ao segundo, “produtos comestíveis resultantes do abate”, não há acordo interestadual sobre substituição tributária.*

*Assim, em nenhum dos dois casos cabe a aplicação da responsabilidade supletiva em relação ao contribuinte, após a impossibilidade de alcançar o substituto, na medida em que não há acordo interestadual sobre substituição tributária, portanto, não há substituto, visto que a premissa do art. 125, §1º do RICMS/97, é de aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, cabendo, portanto, a obrigação tributária ao impugnante, que é o adquirente neste Estado, tendo em vista a aplicação do art. 125, II, “b” do RICMS/97.*

*O autuante anexa demonstrativo de débito (docs. fls. 123), vias das notas fiscais (docs. fls. 124 a 132), demonstrativos de recolhimento do ICMS antecipação tributária (docs. fl. 133), cópias dos DAEs de recolhimento (docs. fls. 134 a 138), cópia do livro Registro de Entrada de Mercadorias (docs. fls. 196 a 214) e comprovante de recolhimento (Sistema INC) (docs. fls. 259 a 307).*

*Destaco que, alinhado com a informação fiscal, o demonstrativo de débito (doc. fls. 123), o demonstrativo de recolhimento do ICMS antecipação tributária (doc. fl. 133), as cópias dos DAEs de recolhimento (docs. fls. 134 a 138) e os comprovantes de recolhimento (Sistema INC) (docs. fls. 259 a 307) comprovam que houve recolhimento a menor em relação aos documentos (notas fiscais) de folhas 124 a 132.*

*Diante do exposto, cabe manter parcialmente a infração 6 no valor de R\$8.803,73, na medida em que o período com data de ocorrência de 30.11.2011, foi alcançado pela decadência.*

*Infração 7 – 07.15.02 – Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Quanto a presente infração por recolhimento a menos da antecipação parcial, consta demonstrado que o sujeito passivo efetivamente recolheu a menos o imposto devido, conforme demonstrativo de débito, (docs. fls. 139 a 140) vias das notas fiscais (docs. fls. 141 a 182), demonstrativos de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial por mês de referência (doc. fls. 183), cópias dos DAEs de recolhimento (docs. fls. 184 a 193), fotocópia do livro Registro de Entrada de Mercadorias (docs. fls. 196 a 214) e comprovante de recolhimento (Sistema INC) (docs. fls. 259 a 307).*

*Não se aplica ao presente caso as mesmas premissas da antecipação integral, constantes da peça defensiva, visto que na antecipação parcial não há responsabilidade supletiva, não há nem sujeito passivo indireto. A*

exigência tributária relativa à antecipação parcial surge com a introdução na Lei nº 7014/96 do art. 12-A, acrescentado pela Lei nº 8.967, de 29/12/03, DOE de 30/12/03, efeitos a partir de 01/03/04. Os fatos geradores alvo da presente exigência são de 2011.

A infração 7 é procedente em parte no valor de R\$28.815,09, na medida em que o período com data de ocorrência de 30.11.2011, foi alcançado pela decadência.

Infração 8 – 16.14.01 – Deixou o contribuinte 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. O contribuinte apresentou os arquivos EFD em abril de 2012, porém, os mesmos não contêm todas as operações realizadas.

Trata-se de multa formal por descumprimento da obrigação acessória em razão de o sujeito passivo deixar de apresentar informações exigidas na forma prevista na legislação, conforme comprovam documentos de folhas 194 (CD contendo os arquivos apresentados).

Quanto à alegação do sujeito passivo de que: “o lançamento tributário efetuado dessa forma (a Autuante utilizou para embasar seu lançamento, os livros fiscais impressos pela empresa autuada) é Improcedente, não tendo qualquer validade jurídica, acatando o que prescreve a legislação pertinente, quando decidiu a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, em julgamento de outro estabelecimento da mesma empresa, na forma exarada pelo ACÓRDÃO JJF Nº 0008-05/17, da lavra do ilustre Conselheiro-RELATOR Dr. VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR, datado de 25 de janeiro de 2017”, cabe consignar que, no presente caso, diferente do Acórdão citado pela defesa, o sujeito passivo foi intimado, conforme prevê o artigo 247, § 4º do RICMS/12 para retificar os arquivos, fl. 195, porém, o sujeito passivo não apresentou as aludidas retificações, contudo o autuante aplicou apenas a multa pela falta de entrega no prazo dos aludidos arquivos.

Verifico que o autuante aplicou a multa prevista no Art. 42, XIII-A, “I”, da Lei nº 7.014/96, portanto R\$1.380,00, contudo, diante da falta de entrega dos arquivos com a totalidade das operações realizadas pelo sujeito passivo, se realizada intimação na forma do art. 247, §4º do RICMS/12, caberia não apenas a multa aplicada de R\$1.380,00 por período, mas cumulativamente a multa de 1%, ambas previstas no Art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96.

No presente caso, a intimação para corrigir os arquivos ou a falta dela, não modifica a presente imputação, na medida em que foi aplicada apenas a multa por falta de entrega no prazo.

No que tange ao pedido de redução ou cancelamento da multa, o § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96, concede ao órgão julgador administrativo a discricionariedade de, uma vez imputadas às multas por descumprimento de obrigações acessórias, conceder redução ou cancelamento das mesmas, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto, dispositivo legal que é regulamentado pelo art. 158 do RPAF/BA.

Esta discricionariedade, portanto, permite que, mesmo não havendo dolo, fraude ou simulação ou falta de imposto recolhido, relativo às infrações por descumprimento de obrigação acessória, os órgãos julgadores, fracionários deste CONSEF, não conceda a redução ou o cancelamento das multas aplicadas.

No presente caso, o autuado cometeu diversas irregularidades, conforme infrações que constituem o presente Auto de Infração. Assim, diante de tantas infrações acima cometidas, bem como o não afastamento do dolo, tendo em vista, inclusive, as reiteradas infrações por descumprimento de obrigação acessória, em 03 consecutivos períodos, setembro, outubro e novembro, meses, coincidentemente, alvo de outras infrações por descumprimento de obrigação principal, como a infração 07, 06, 03, 02 e 01, não há como contemplar o pedido do impugnante de redução ou cancelamento das multas.

A infração 08 fica integralmente mantida.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração. Assim, o débito do Auto de Infração é conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
INF	CÓDIGO	OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	ALÍQ. %	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA %
6	07.01.02	30/11/2011	09/12/2011	17	4.321,83	0,00	60
6	07.01.02	31/12/2011	09/01/2012	17	8.803,73	8.803,73	60
2	01.02.26	30/11/2011	09/12/2011	17	13.323,44	0,00	60
2	01.02.26	31/12/2011	09/01/2012	17	29.367,95	29.367,95	60
1	01.02.05	30/11/2011	09/12/2011	17	30.360,94	0,00	60
1	01.02.05	31/12/2011	09/01/2012	17	26.532,81	26.532,81	60
4	01.02.40	31/12/2011	09/01/2012	17	739,94	739,94	60
3	01.02.39	31/12/2011	09/01/2012	17	70,70	70,70	60
5	02.01.03	30/11/2011	09/12/2011	17	3.066,75	0,00	60
5	02.01.03	31/12/2011	09/01/2012	17	24.145,93	24.145,93	60
8	16.14.01	30/09/2011	25/10/2011	0	1.380,00	1.380,00	0
8	16.14.01	31/10/2011	25/11/2011	0	1.380,00	1.380,00	0

8	16.14.01	30/11/2011	25/12/2011	0	1.380,00	1.380,00	0
7	07.15.02	30/11/2011	09/12/2011	17	1.603,99	0,00	60
7	07.15.02	31/12/2011	09/01/2012	17	28.815,09	28.815,09	60
<b>TOTAL</b>					<b>175.293,10</b>	<b>122.616,15</b>	

A 5ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 391 a 393), nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, no qual afirmou que o órgão julgador de primeira instância não trouxe aos autos nada de novo no sentido de contrariar os fatos e fundamentos apresentados na impugnação, tendo simplesmente relatado fatos da autuação e transcrito a Informação Fiscal apresentada pela Autuante, sem observar os fatos e fundamentos contidos na sua Defesa, que requereu que seja considerada como parte integrante do seu Recurso Voluntário.

Disse que procedeu a todos os recolhimentos constantes da autuação, dentro do que prescreve a legislação pertinente, e que a infração relativa ao não cumprimento de obrigação principal não deve prosperar, porque embasada em fundamentos fáticos sem a devida comprovação legal e tomando por base os documentos, não tendo havido utilização indevida de crédito.

Alegou que o Auto de Infração é improcedente, pois utilizou os livros fiscais impressos pelo Autuado, sem qualquer validade jurídica, conforme decidido pela 5ª JJF no Acórdão JJF nº 0008-05/17, do qual transcreveu parte, relativo a julgamento de Auto de Infração lavrado contra seu outro estabelecimento.

Pediu que o Auto de Infração seja julgado improcedente, mas, caso assim não entenda esse douto Conselho de Fazenda, que determine que a infração supostamente atribuída à recorrente seja excluída da autuação para recolhimento espontâneo, como determina a legislação pertinente.

#### **VOTO (Vencido em relação ao Recurso de Ofício)**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, sendo que o Recurso de Ofício abrange as Infrações 1, 2, 5, 6 e 7, enquanto o Recurso Voluntário engloba de forma genérica todas as Infrações 1 a 8.

Analisando o Recurso Voluntário, constato que todos os argumentos constantes da impugnação, e repetidos no referido Recurso, foram objeto de análise na decisão recorrida, embora, exceto pela decadência ali acolhida, não tenha sido apresentada nenhuma prova ou planilha que indicasse objetivamente alguma falha na autuação.

Entretanto, no Recurso Voluntário, o Autuado alegou que o Auto de Infração é improcedente, por ter sido utilizado os livros fiscais impressos pelo Autuado, sem qualquer validade jurídica, conforme decidido pela 5ª JJF no Acórdão JJF nº 0008-05/17, relativo a julgamento de Auto de Infração lavrado contra outro estabelecimento do Autuado.

Verifiquei que o Autuado estava obrigado a entregar a EFD no período da autuação e ficou demonstrado que a EFD foi entregue sem conter as operações realizadas, conforme inclusive descrito na Infração 8.

Esta matéria foi objeto de recente julgamento, cujo acórdão ainda não foi publicado, do qual apresento o seguinte excerto do voto vencedor:

“...

*As provas acostadas ao processo revelam, ainda, que, embora obrigado à entrega da EFD, o Sujeito Passivo não honrou tal obrigação, pois os dados da sua escrita digital se encontram zerados em todos os meses do período autuado. Por isso, tendo sido intimado para entrega das EFD's, enviou, ao fisco, os relatórios mensais impressos, elementos que foram utilizados como base do trabalho fiscal.*

*É certo que tais papéis impressos não substituem a escrita fiscal digital do estabelecimento autuado, mas é igualmente certo que as informações nele contidas podem respaldar, legitimamente, uma ação fiscal na falta de entrega, ao fisco, da contabilidade do estabelecimento fiscalizado, nos termos do art. 22, inciso II, c/c o §5º da Lei 7.014/96, abaixo reproduzidos.*

*“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;*

*...*

*§ 5º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, a emissão, pelo contribuinte, de documentos fiscais referentes a operações ou prestações diversas daquelas consideradas no arbitramento, ainda que regularmente escriturados, não impede o arbitramento da base de cálculo do imposto devido no respectivo período.*

*...”*

*Como se pode deduzir a partir da leitura do texto legal, a eventual existência de registros contábeis (que sequer é verdade) não se constitui em óbice para o arbitramento da base de cálculo, nos termos do § 5º, acima transcrito.*

*Ademais, é fato que o Contribuinte não possui escrita fiscal regular, sendo este o motivo pelo qual não atendeu e nem atenderia à intimação do fiscal autuante, ainda que mais tempo possuísse para tal, afinal de contas o presente auto de infração foi lavrado desde 2006, inexistindo, até a presente data, quaisquer elementos fornecidos pela empresa Recorrente que pudessem revelar a sua real intenção de cumprir a intimação fiscal expedida há três anos, aspecto que somente desnuda a sua real intenção em furtar-se à ação fiscal desencadeada pelo Estado da Bahia, prática com a qual este Conselho de Fazenda não pode condescender.*

*Ora, o processo administrativo fiscal não possui outra finalidade, a não ser a realização da justiça fiscal, materializando o conteúdo expresso nas normas de direito material, expedidas pelos órgãos legisladores. Não se pode, por conseguinte, permitir que o seu uso resulte em manobra formalista para escape dos rigores da lei, suportados por todos os demais contribuintes.*

*Por esse motivo, afastados os aspectos formalísticos, entendo que a presente acusação fiscal restou caracterizada, na medida em que o Sujeito Passivo não detinha suporte documental idôneo para estribar o lançamento dos créditos fiscais em sua escrita fiscal, a qual sequer entregou ao fisco.*

*...”*

Portanto, apesar da EFD ser o próprio livro fiscal, não assiste razão ao Autuado, pois a falta de apresentação da EFD autoriza que as informações constantes nos papéis impressos possam servir de respaldo à autuação. Estando as infrações plenamente demonstradas, fica mantida a Decisão recorrida em relação às Infrações 1 a 4.

Já a Infração 5 acusa o Autuado de não efetuar o recolhimento do ICMS por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, conforme demonstrativo constante dos anexos do Auto de Infração. Ressalto que a apuração desta infração independe de escrituração fiscal. Assim, com base nisso e na análise das Infrações 1 a 04, e considerando que a infração está demonstrada, mantenho a decisão recorrida em relação à Infração 5.

Também as Infrações 6 e 7, relativas ao recolhimento a menor do ICMS sobre a antecipação tributária total e parcial, respectivamente, independem de escrituração fiscal. Considerando que as acusações estão plenamente documentadas, mantenho a Decisão recorrida em relação às mesmas.

Quanto à Infração 8, verifico que o Autuante aplicou a multa prevista no Art. 42, XIII-A, “I”, da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$1.380,00. Contudo, diante da falta de entrega dos arquivos com a totalidade das operações realizadas pelo sujeito passivo, se realizada intimação na forma do Art. 247, §4º, do RICMS/12, caberia não apenas a multa aplicada de R\$1.380,00 por período, mas cumulativamente a multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, ambas previstas no Art. 42, XIII-A, “J”, da Lei nº 7.014/96.

No presente caso, a intimação para corrigir os arquivos ou a falta dela, não modificaria a presente imputação, na medida em que foi aplicada apenas a multa por falta de entrega no prazo. Portanto, mantenho a decisão recorrida em relação à Infração 08.

No tocante ao pedido de redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigações acessórias, com base no Art. 158 do RPAF/99 c/c o Art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96, também não acolho o pedido, por entender não ter ficado comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Logo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Passo então a analisar o Recurso de Ofício, o qual constato ser pertinente, tendo em vista que o julgamento de 1ª instância desonerou o presente Auto de Infração em R\$115.646,97, conforme extrato (fl. 381), montante superior a R\$100.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

As desonerações perpetradas pela Decisão recorrida foram baseadas no acolhimento do pleito pela decadência, por entender que era aplicável o Art. 150, §4º, do CTN, sendo alcançados os períodos anteriores a 20/12/2011, na medida em que o Auto de Infração foi lavrado em 20/12/2016. Entretanto, o lançamento só se efetiva com a ciência do Autuado. E verifico que a ciência da autuação ocorreu em 23/12/2016, o que não modifica os períodos desonerados.

No tocante à arguição de decadência com base no §4º do Art. 150 do CTN, ressalto que, no que diz respeito a esta matéria, a Procuradoria Geral do Estado publicou o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, onde declarou que *“conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no Art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”*.

Também explicou que *“conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no Art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”*.

Salientou ainda que *“as hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do Art. 150, §4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no Art. 173, I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação”*.

É necessário, portanto, a análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Neste caso, em relação às Infrações 06 e 07, verificamos que a acusação se amolda perfeitamente ao constante no referido Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, já que foi verificado o pagamento a menor referente à aquisição de mercadorias sujeitas à antecipação tributária e por antecipação parcial, respectivamente.

Contudo, em relação às Infrações 1, 2 e 5, a acusação é por utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias, isentas e com a tributação encerrada, e em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis. Constatado que o Autuado não efetuou nenhum recolhimento relativo ao regime normal de apuração no exercício de 2011, somente há recolhimentos relativos à antecipação tributária total ou parcial, quando se aplica o Art. 173, I, do CTN, pelo qual conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, já que o Autuado declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, apurou o montante do imposto devido, embora equivocadamente, e não efetuou o respectivo pagamento.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, com o restabelecimento das Infrações 1, 2 e 5, mantendo a decisão recorrida apenas em relação às



Infrações 6 e 7, em função da efetiva ocorrência de decadência.

Portanto, concluo pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor total de R\$169.327,28. Assim, o demonstrativo de débito do Auto de Infração fica conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
INF	CÓDIGO	OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	ALÍQ. %	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA %
1	01.02.05	30/11/2011	09/12/2011	17	30.360,94	30.360,94	60
1	01.02.05	31/12/2011	09/01/2012	17	26.532,81	26.532,81	60
2	01.02.26	30/11/2011	09/12/2011	17	13.323,44	13.323,44	60
2	01.02.26	31/12/2011	09/01/2012	17	29.367,95	29.367,95	60
3	01.02.39	31/12/2011	09/01/2012	17	70,70	70,70	60
4	01.02.40	31/12/2011	09/01/2012	17	739,94	739,94	60
5	02.01.03	30/11/2011	09/12/2011	17	3.066,75	3.066,75	60
5	02.01.03	31/12/2011	09/01/2012	17	24.145,93	24.145,93	60
6	07.01.02	30/11/2011	09/12/2011	17	4.321,83	0,00	60
6	07.01.02	31/12/2011	09/01/2012	17	8.803,73	8.803,73	60
7	07.15.02	30/11/2011	09/12/2011	17	1.603,99	0,00	60
7	07.15.02	31/12/2011	09/01/2012	17	28.815,09	28.815,09	60
8	16.14.01	30/09/2011	25/10/2011	0	1.380,00	1.380,00	0
8	16.14.01	31/10/2011	25/11/2011	0	1.380,00	1.380,00	0
8	16.14.01	30/11/2011	25/12/2011	0	1.380,00	1.380,00	0
TOTAL					175.293,10	169.327,28	

#### VOTO VENCEDOR (Recurso de Ofício)

Peço a devida vênia para discordar do i. Conselheiro MARCELO MATTEDI E SILVA, em relação às Infrações 1, 2 e 5, a acusação é por utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias, isentas e com a tributação encerrada, e em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis.

Constato que o Autuado efetuou recolhimentos relativo ao ICMS e a autuação trata de utilização indevida de crédito fiscal. E como houve, no exercício de 2011, recolhimentos relativos à antecipação tributária total ou parcial, assim sinalizo para a pertinência nas razões defensivas que suscitaram o reconhecimento do instituto da decadência na presente demanda fiscal.

Isto porque, observa-se que o lançamento ora guerreado somente lhe foi notificado em 20 de dezembro de 2016 e que, portanto, os fatos geradores ocorridos anteriormente ao mês de dezembro 2011 estariam fulminados pela decadência.

Ocorre que, os valores supostamente devidos a título de ICMS originários dos meses de fevereiro, novembro e dezembro de 2011, restando, portanto, alcançado pela decadência o lançamento exigido, haja vista o transcurso de prazo superior a 05 (cinco) anos, com base na aplicação do disposto no parágrafo 4º, inciso I, do art. 150, do CTN. Vejamos:

“Art. 150. (...)

*Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

Para corroborar com esse entendimento, a Procuradoria Fiscal promoveu a uniformização de sua orientação jurídica, segundo os requisitos e sistemática do Decreto Estadual nº 11.737, de 30/09/2009, exarando entendimento quanto ao prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas, fazendo ressalva apenas para os fatos geradores ocorridos antes de 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF.

Diante do acima exposto, considerando que a Recorrente realizou o pagamento do ICMS devido

nos meses autuados, tendo transcorrido o prazo de cinco anos, contados a partir do fato gerador da obrigação tributária, encontra-se extinto o direito do Estado da Bahia de constituir, por meio de Auto de Infração, valores apurados nos meses de novembro a dezembro de 2011, operando-se, portanto, a decadência e extinção do crédito tributário.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, em função da efetiva ocorrência de decadência.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
INF	CÓDIGO	OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	ALÍQ. %	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA %
1	01.02.05	30/11/2011	09/12/2011	17	30.360,94	0,00	60
1	01.02.05	31/12/2011	09/01/2012	17	26.532,81	26.532,81	60
2	01.02.26	30/11/2011	09/12/2011	17	13.323,44	0,00	60
2	01.02.26	31/12/2011	09/01/2012	17	29.367,95	29.367,95	60
3	01.02.39	31/12/2011	09/01/2012	17	70,70	70,70	60
4	01.02.40	31/12/2011	09/01/2012	17	739,94	739,94	60
5	02.01.03	30/11/2011	09/12/2011	17	3.066,75	0,00	60
5	02.01.03	31/12/2011	09/01/2012	17	24.145,93	24.145,93	60
6	07.01.02	30/11/2011	09/12/2011	17	4.321,83	0,00	60
6	07.01.02	31/12/2011	09/01/2012	17	8.803,73	8.803,73	60
7	07.15.02	30/11/2011	09/12/2011	17	1.603,99	0,00	60
7	07.15.02	31/12/2011	09/01/2012	17	28.815,09	28.815,09	60
8	16.14.01	30/09/2011	25/10/2011	0	1.380,00	1.380,00	0
8	16.14.01	31/10/2011	25/11/2011	0	1.380,00	1.380,00	0
8	16.14.01	30/11/2011	25/12/2011	0	1.380,00	1.380,00	0
TOTAL					175.293,10	122.616,15	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **018184.3036/16-0**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$118.476,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$4.140,00**, prevista no inciso XIII-A, “I”, da mesma lei e artigo acima, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso de Ofício) – Conselheiros: Paulo Sérgio Sena Dantas, Tiago de Moura Simões, José Carlos Barros Rodeiro e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Recurso de Ofício) – Conselheiros(as): Marcelo Mattedi e Silva e Luiz Alberto Amaral de Oliveira..

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR/VOTO VENCEDOR  
(Recurso de Ofício)

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – VOTO VENCEDOR  
(Recurso de Ofício)

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS