

PROCESSO - A. I. Nº 018184.3033/16-1
RECORRENTE - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0197-01/17
ORIGEM - INFAS ILHÉUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/12/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0336-12/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Período de ocorrência da exigência fiscal alcançado pela decadência. Infração 1 improcedente. **b)** MERCADORIA ADQUIRIDA. COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Períodos de ocorrências alcançados pela decadência foram excluídos da exigência fiscal. Mantida a exigência apenas quanto ao período não alcançado pela decadência e cuja conduta infracional imputada ao Autuado restou demonstrada. Infração 2 parcialmente subsistente. **c)** MERCADORIA ADQUIRIDA. COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Período de ocorrência da exigência fiscal alcançado pela decadência. Infração 3 improcedente. **d)** DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. EMITENTE EM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR. Período de ocorrência da exigência fiscal não alcançado pela decadência, em função de se tratar de hipótese de dolo, fraude ou simulação, ressalvada do Art. 150, §4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no Art. 173, I, do mesmo Código. Infração 4 caracterizada. **d)** DOCUMENTOS FISCAIS LANÇADOS EM DUPLICIDADE. Períodos de ocorrências alcançados pela decadência foram excluídos da exigência fiscal. Mantida a exigência apenas quanto ao período não alcançado pela decadência e cuja conduta infracional imputada ao Autuado restou demonstrada. Infração 5 parcialmente subsistente. **e)** MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS OU COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Períodos de ocorrências alcançados pela decadência foram excluídos da exigência fiscal. Mantida a exigência apenas quanto ao período não alcançado pela decadência e cuja conduta infracional imputada ao Autuado restou demonstrada. Infrações 6 e 7 parcialmente procedentes. **f)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Períodos de ocorrências alcançados pela decadência foram excluídos da exigência fiscal. Mantida a exigência apenas quanto ao período não alcançado pela decadência e cuja conduta infracional imputada ao Autuado restou demonstrada. Infração 8 parcialmente subsistente. **g)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Períodos de ocorrências alcançados pela decadência foram excluídos da exigência fiscal. Mantida a exigência apenas quanto ao

período não alcançado pela decadência e cuja conduta infracional imputada ao Autuado restou demonstrada. Infração 9 parcialmente subsistente. **h)** NÃO EXIBIÇÃO, À FISCALIZAÇÃO, DOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES. Períodos de ocorrências alcançados pela decadência foram excluídos da exigência fiscal. Mantida a exigência apenas quanto ao período não alcançado pela decadência e cuja conduta infracional imputada ao Autuado restou demonstrada. Infração 10 parcialmente subsistente. **i)** REGISTRO DE VALORES SUPERIORES REFERENTES À ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Período de ocorrência da exigência fiscal alcançado pela decadência. Infração 11 improcedente. **2.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Período de ocorrência da exigência fiscal alcançado pela decadência. Infração 12 improcedente. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Períodos de ocorrências alcançados pela decadência foram excluídos da exigência fiscal. Mantida a exigência apenas quanto ao período não alcançado pela decadência e cuja conduta infracional imputada ao Autuado restou demonstrada. Infração 13 parcialmente subsistente. **3.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Período de ocorrência da exigência fiscal alcançado pela decadência. Infração 14 improcedente. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Períodos de ocorrências alcançados pela decadência foram excluídos da exigência fiscal. Mantida a exigência apenas quanto ao período não alcançado pela decadência e cuja conduta infracional imputada ao Autuado restou demonstrada. Infração 15 parcialmente subsistente. **4.** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PROVENIENTES DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Período de ocorrência da exigência fiscal alcançado pela decadência. Infração 16 improcedente. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Período de ocorrência da exigência fiscal alcançado pela decadência. Infração 17 improcedente. **5.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Imposta multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, na forma prevista no Art. 42, IX e XI, da Lei nº 7.014/96, respectivamente. As condutas infracionais imputadas ao Autuado nestes itens da autuação restaram comprovadas. Infrações 18 e 19 procedentes.

6. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO COM INFORMAÇÕES FISCAIS EXIGIDAS PELA LEGISLAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. O enquadramento legal da conduta infracional imputada ao Autuado foi realizado no Art. 42, XIII-A, “L”, da Lei nº 7.014/96, que na redação atualmente vigente, dada pela alteração promovida pela Lei nº 13.461/15, posterior à lavratura do Auto de Infração, prescreve a aplicação da penalidade de R\$1.380,00 tão somente pela falta de entrega da EFD no prazo previsto na legislação. Diante disso, considerando que a norma tributária que comine penalidade menos severa retroage para atingir fatos geradores contidos em lançamentos pretéritos, consoante estabelece o Art. 106, II, “a”, do CTN, de forma que somente subsistiria a penalidade de R\$1.380,00 para os períodos em que o Autuado, de fato, não tivesse efetuado a entrega à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia dos arquivos da EFD, o que, conforme visto, não ocorreu no presente caso. Infração 20 improcedente. Preliminares de nulidade do lançamento não acolhidas. Acatada a preliminar de decadência de parte dos créditos tributários vinculados às infrações por descumprimento de obrigação principal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação a Decisão que julgou pela procedência parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/12/2016, sendo exigido crédito tributário no valor de R\$919.536,72, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a maio de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.331,16, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 01.02.05 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$98.656,22, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 01.02.06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de maio, junho e outubro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$228,58, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 - 01.02.11 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro a março, junho, outubro e novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$251.684,26, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 - 01.02.20 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, nos meses de abril e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$65.210,77, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 - 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 janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$22.556,47, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 - 01.02.26 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, no mês de dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$479,97, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 08 - 01.02.39 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de fevereiro, março e junho a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.413,90, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Infração 09 - 01.02.40 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro, julho a setembro, novembro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.256,12, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Infração 10 - 01.02.42 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de fevereiro, abril a outubro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$403.118,87, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Infração 11 - 01.02.74 - Utilizou a mais crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação ou do exterior, nos meses de janeiro a março, maio, julho, agosto e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$13.549,46, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Infração 12 - 06.01.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro e agosto a outubro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.262,60, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

Infração 13 - 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a maio, agosto, outubro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.980,20, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

Infração 14 - 07.01.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de abril e julho a outubro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.619,09, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.

Infração 15 - 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 janeiro a março, maio, junho, novembro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.582,66, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.

Infração 16 - 07.15.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de março, abril, julho, setembro e outubro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.035,65, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.

Infração 17 - 07.15.02 - Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto, novembro e dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.462,35, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.

Infração 18 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço sujeito a tributação sem o devido registro escrita fiscal, no mês de abril de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$3.769,84, correspondente a 1% do valor comercial da mercadoria, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Infração 19 - 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de abril de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.158,55, correspondente a 1% do valor comercial da mercadoria, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Infração 20 - 16.14.01 - Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD – ou entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro a novembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$15.180,00, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.

A 1^a JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0197-01/17 (fls. 3.755 a 3.777), com base no voto do Relator, a seguir transrito:

“Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de vinte infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas impugnadas.

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade arguida.

Argui o impugnante a nulidade do Auto de Infração por não ter sido lavrado no seu estabelecimento.

Por certo que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que, consoante estabelece o § 1º do art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local onde se verificar ou apurar a infração.

Portanto, como o Auto de Infração em lide foi lavrado na repartição fazendária não ocorreu qualquer falha ou vício, haja vista a existência de norma autorizando a lavratura na repartição fazendária.

Argui também o impugnante a nulidade do Auto de Infração sob o argumento 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.

Certamente que também não há como prosperar essa alegação defensiva. Isto porque, contrariamente ao alegado pelo impugnante, verifica-se que os demonstrativos foram elaborados com clareza e precisão, sendo possível identificar-se que referidos demonstrativos seguem sequencialmente as infrações descritas no Auto de Infração. Constata-se que o autuado recebeu os referidos demonstrativos e a via do Auto de Infração, conforme comprovam os documentos acostados aos autos. Não se vislumbra a possibilidade de existência de dúvidas quanto ao período autuado, pois, claramente apontado nos demonstrativos, além do que o impugnante demonstrou conhecer o período autuado ao arguir a extinção do crédito tributário por ocorrência da decadência relativa aos lançamentos efetuados pela autuante, tendo como fato gerador todo o período anterior à 19/12/2011.

Verifica-se que os demonstrativos referentes a cada infração, as fotocópias e vias dos documentos fiscais anexados a cada demonstrativo, que fundamentaram a autuação, demonstram com clareza e precisão as infrações e a que período se refere. A descrição dos fatos infracionais no Auto de Infração foi efetuada de forma clara, compreensível, inexistindo violação ao devido processo legal e ao direito de ampla defesa e do contraditório do autuado.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o Auto de Infração.

O impugnante argui a extinção do crédito tributário, por ocorrência da decadência, relativo aos lançamentos com fato gerador ocorrido em todo o período anterior a 19/12/2011, nos termos do inciso V do art. 156 c/c o § 4º do art. 150 da Lei nº. 5.172/66 (CTN).

Cabe observar que a questão da ocorrência da decadência por um longo tempo tornou-se uma matéria tormentosa no âmbito deste CONSEF, haja vista que, via de regra, as decisões sempre apontaram no sentido de inocorrência da decadência, por se considerar a contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, e não no prazo previsto no § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal.

Ocorre que, após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de 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. Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 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 valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

A análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS permite concluir que, sendo o Auto de Infração referente à apuração e pagamento efetuado pelo contribuinte, atinentes à exigência de ICMS por recolhimento a menos e utilização indevida de crédito fiscal, aplica-se a regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, significando dizer que diz respeito à hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, pela referida autoridade.

No presente caso, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2016, com ciência ao autuado em 23/12/2016, portanto, assistindo razão ao impugnante quanto à ocorrência da decadência no que tange aos fatos geradores ocorridos anteriormente à data de 23/12/2016.

Assim sendo, no que concerne às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16 e 17, ocorreu a decadência quanto às datas de ocorrências de 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011 e 30/11/2011, sendo os créditos tributários exigidos nas referidas datas fulminados pela decadência, na forma do art. 156, V, do CTN.

Entretanto, no que concerne às infrações que versam sobre descumprimento de obrigação acessória, no caso as infrações 18, 19 e 20, não assiste razão ao impugnante, haja vista que não ocorreu a decadência arguida.

Isso porque, a obrigação de escrituração dos documentos fiscais e apresentação dos arquivos atinentes a Escrituração Fiscal Digital (EFD), e demais informações de interesse do Fisco, previstas na legislação do ICMS, se trata de obrigações acessórias do sujeito passivo, portanto, obrigações de fazer. O descumprimento dessas obrigações impõe a aplicação de penalidade pecuniária com observância dos procedimentos legais prévios para lançamento desta penalidade, na forma prevista na legislação do ICMS.

Desse modo, sendo obrigação de fazer, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I, do CTN, cujo prazo inicial tem contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, já que, em face da inércia do sujeito passivo de não cumprir a obrigação acessória, inexiste ato do sujeito passivo a ser homologado pelo Fisco.

Assim sendo, como o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2016, o prazo decadencial referente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2011 se iniciou em 01/01/2012, encerrando-se em 31/12/2016, de forma que não se encontrava extinto o direito da Fazenda Pública Estadual de lançar as penalidades por descumprimento das obrigações acessórias impostas na autuação.

No que concerne ao pedido de diligência, observo que o impugnante não apontou qualquer situação, mesmo por amostragem, que justificasse a necessidade sua realização. Como os elementos contidos nos autos são suficientes para formação do meu convencimento sobre o deslinde das questões, indefiro o pedido com fulcro no art. art.147, I, “a”, do RPAF/99.

Passo ao exame das infrações.

No que tange à infração 1, verifica-se que as datas de ocorrências são 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011 e 31/05/2011, portanto, em face do que foi dito acima, acolho a decadência arguida pelo impugnante e, por consequência, fica extinto o crédito tributário atinente a este item da autuação. Infração improcedente.

Quanto à infração 2, a exigência fiscal diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal em relação a operações com mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS de forma antecipada.

Verifica-se que o impugnante não colacionou na peça defensiva qualquer documento fiscal ou planilha para rechaçar este item da autuação.

Na realidade, contrariamente ao que sustenta o impugnante, a legislação do ICMS não permite a utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação ou substituição tributária, conforme dispõe o art. 97, inc. IV, “b”, do RICMS/BA-1997, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

O mencionado dispositivo regulamentar dispõe que:

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

[...]

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

[...]

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);

Diante disso, fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$5.163,99 e excluídas as parcelas do crédito tributário extinto pela decadência, referente aos meses de janeiro a novembro de 2011. Infração parcialmente procedente.

Relativamente à infração 3, verifica-se que as datas de ocorrências são 31/05/2011, 30/06/2011 30/10/2011, portanto, em face do que foi dito acima, acolho a decadência arguida pelo impugnante e, por consequência, fica extinto o crédito tributário atinente a este item da autuação. Infração improcedente.

No respeitante à infração 4 - verifica-se que as datas de ocorrências são 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/06/2011, 30/10/2011 e 30/11/2011, portanto, em face do que foi dito acima, acolho a decadência arguida pelo impugnante e, por consequência, fica extinto o crédito tributário atinente a este item da autuação. Infração improcedente

No tocante à infração 5, assiste razão a autuante. Constata-se que o demonstrativo de débito de fls. 1.637 a 1.648, indica a data de registro referente a cada nota fiscal, cujo crédito fiscal foi utilizado em duplicidade. Verifica-se que o impugnante não colacionou na peça defensiva qualquer documento fiscal ou planilha para rechaçar este item da autuação.

Diante disso, fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$58.680,54 e excluída a parcela do crédito tributário extinto pela decadência, referente ao mês abril de 2011. Infração parcialmente procedente.

Quanto às infrações 6 e 7 – impugnadas conjuntamente pelo autuado -, dizem respeito à glosa de créditos fiscais de ICMS referente a operações de aquisição de mercadorias cujas saídas subsequentes são beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo do imposto. O lançamento fiscal fundamenta-se em disposições expressas do RICMS-BA/97, que tratam da isenção e da redução da base de cálculo (art. 14, I, "b" e art. 78-A e art. 87, XXX e XXXVI, do RICMS).

Verifica-se que o impugnante não colacionou na peça defensiva qualquer documento fiscal ou planilha para rechaçar estes itens da autuação.

Diante disso, no que tange à infração 6, fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$3.248,80 e excluídas as parcelas do crédito tributário extinto pela decadência, referente aos meses de janeiro a novembro de 2011. Infração parcialmente procedente.

A infração 7 fica mantida integralmente no valor de R\$479,97, haja vista que diz respeito apenas à data de ocorrência de 31/12/2011.

No que concerne às infrações 8, 9 e 19 – impugnadas conjuntamente – constata-se que assiste razão a autuante. Efetivamente, o autuado não apresentou qualquer documentação fiscal no intuito de impugnar estas infrações.

Nota-se que as vias das notas fiscais anexadas aos autos, fls. 2.621 a 2.678, comprovam que nos referidos documentos fiscais não há destaque do ICMS, entretanto, o autuado utilizou crédito fiscal do ICMS referente a tais notas fiscais, sendo correta a glosa do crédito fiscal, conforme a infração 8. Diante disso, na infração 8 fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$259,78 e excluídas as parcelas do crédito tributário extinto pela decadência, referente às datas de ocorrências de 28/02/2011, 31/03/2011 e 30/06/2011. Infração parcialmente procedente.

Quanto à infração 9, constata-se que, de fato, as vias das notas fiscais acostadas aos autos, fls. 2.681 a 2.706, comprovam que os valores do ICMS nas destacadados são inferiores ao ICMS utilizado pelo autuado, sendo correta a glosa do crédito fiscal, conforme este item da autuação.

Assim sendo, na infração 9 fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$78,28 e excluídas as parcelas do crédito tributário extinto pela decadência, referente às datas de ocorrências de 31/01/2011, 31/07/2011, 31/08/2011 e 30/09/2011. Infração parcialmente procedente.

No tocante à infração 10, verifica-se que o autuado, de fato, foi intimado para apresentar os documentos fiscais que fundamentaram o crédito fiscal utilizado objeto da glosa, conforme os documentos de fls. 2.710 a 2.712, no caso Intimação e relação das notas fiscais, contudo, as notas fiscais constantes no demonstrativo de débito, fls. 2.707 a 2.709, não foram apresentadas.

Dessa forma, na infração 10 fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$7.847,99 e excluídas as parcelas do crédito tributário extinto pela decadência, referente às datas de ocorrências de 28/02/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 30/06/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011, 31/10/2011 e 30/11/2011. Infração parcialmente procedente.

No tocante à infração 11, verifica-se que as datas de ocorrências são 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 31/05/2011, 31/07/2011, 31/08/2011 e 31/10/2011, portanto, em face do que foi dito acima, acolho a decadência arguida pelo impugnante e, por consequência, fica extinto o crédito tributário atinente a este item da autuação. Infração improcedente.

Quanto à infração 12, verifica-se que as datas de ocorrências são 31/01/2011, 28/02/2011, 31/08/2011, 30/09/2011 e 31/10/2011, portanto, em face do que foi dito acima, acolho a decadência arguida pelo impugnante e, por consequência, fica extinto o crédito tributário atinente a este item da autuação. Infração improcedente.

Relativamente à infração 13, verifica-se que assiste razão a autuante quando consigna que os documentos de folhas 3.660 a 3.668, no caso comprovante de recolhimento do Sistema INC da SEFAZ/BA, comprovam que não houve recolhimento de ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (ICMS DIFAL).

Diante disso, nesta infração fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$110,51 e excluídas as parcelas do crédito tributário extinto pela decadência, referente às datas de ocorrências de 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 30/04/2011, 31/05/2011, 31/08/2011 e 31/10/2011. Infração parcialmente procedente.

Quanto à infração 14, verifica-se que as datas de ocorrências são 31/04/2011, 31/07/2011, 31/08/2011, 30/09/2011 e 31/10/2011, portanto, em face do que foi dito acima, acolho a decadência arguida pelo impugnante e, por consequência, fica extinto o crédito tributário atinente a este item da autuação. Infração improcedente.

Quanto às infrações 15 e 17 – impugnadas conjuntamente – constata-se que assiste razão a autuante.

Efetivamente, no que tange à infração 15, verifica-se que no campo Informações complementares do DAE o autuado, de forma correta, aponta identifica a nota fiscal a que se refere o recolhimento e no campo 4 do referido documento fiscal o mês de referência.

Observa-se que o demonstrativo de débito de fls. 2.827 a 2.829, as vias das notas fiscais acostadas às fls. 2.830 a 2.871, demonstrativos de recolhimento do ICMS antecipação tributária de fls. 2.872/2.873, cópias dos DAEs acostadas às fls. 2.874 a 2.884 e comprovante de recolhimento do Sistema INC de fls. 3.660 a 3.668, comprovam que houve recolhimento a menos em relação as notas fiscais constantes no demonstrativo de folhas 287 a 2829 referente aos meses de janeiro, fevereiro, março, maio, junho, novembro e dezembro.

Diante disso, nesta infração fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$625,68 e excluídas as parcelas do crédito tributário extinto pela decadência, referente às datas de ocorrências de 31/01/2011, 28/02/2011, 31/03/2011, 31/05/2011, 30/06/2011 e 30/11/2011. Infração parcialmente procedente.

No tocante à infração 17, do mesmo modo que a infração anterior, o autuado identifica corretamente no campo Informações complementares do DAE a nota fiscal a que se refere o recolhimento e no campo 4 o mês de referência.

Observa-se que o demonstrativo de débito de fls. 2.986 a 2.990, as vias das notas fiscais acostadas aos autos às fls. 2.991 a 3.096, o demonstrativo de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial por mês de referência de fls. 3.097 a 3.098, as cópias dos DAEs acostadas às fls. 3.099 a 3.123, e comprovante de recolhimento do Sistema INC de fls. 3.660 a 3.668, comprovam que houve recolhimento a menos em relação as notas fiscais constantes no demonstrativo de fls. 2.986 a 2.990, referente aos meses de janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto, novembro e dezembro.

Diante disso, na infração 17 fica mantida a exigência quanto à data de ocorrência de 31/12/2011 no valor de R\$226,29 e excluídas as parcelas do crédito tributário extinto pela decadência, referente às datas de ocorrências de 31/01/2011, 28/02/2011, 31/05/2011, 30/08/2011 e 30/11/2011. Infração parcialmente procedente.

Quanto à infração 16, verifica-se que as datas de ocorrências são 31/03/2011, 31/04/2011, 31/07/2011, 30/09/2011 e 31/10/2011, portanto, em face do que foi dito acima, acolho a decadência arguida pelo impugnante e, por consequência, fica extinto o crédito tributário atinente a este item da autuação. Infração improcedente.

Relativamente às infrações 18 e 19, verifica-se que dizem respeito a descumprimento de obrigação acessória, decorrente da entrada no estabelecimento de mercadoria bem, ou serviço sujeito a tributação (infração 18) e não tributável (infração 19) sem o devido registro escrita fiscal.

No caso de ambas as infrações foi imposta multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, na forma prevista no art. 42, IX, XI, da Lei nº 7.014/96, respectivamente. As condutas infracionais imputadas ao autuado nestes itens da autuação restaram comprovadas. Ou seja, as notas fiscais constantes nos demonstrativos elaborados pela autuante atinente a ambas as infrações não foram escrituradas, haja vista que, conforme inclusive a acusação fiscal contida na infração 20 – que será objeto de análise a seguir – o contribuinte apresentou os arquivos EFD, porém, os mesmos não contêm as operações realizadas.

Diante disso, as infrações 18 e 19 são subsistentes.

No que tange à infração 20, a acusação fiscal é de que autuado 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. O autuado apresentou os arquivos EFD em abril de 2012, porém, os mesmos não contêm todas as operações realizadas.

A autuante na Informação Fiscal esclareceu que o autuado deixou de apresentar informações exigidas na forma prevista na legislação conforme comprovam documentos de fl. 3.437, no caso CD contendo os arquivos apresentados e que o autuado foi intimado para proceder à retificação conforme intimação de fl. 3.673, porém, não atendeu à solicitação.

Ou seja, segundo a autuante, o autuado **apresentou** os arquivos e foi **intimado** para proceder a **retificação**, conforme intimação de fl. 3.673, porém, não atendeu à solicitação.

Conforme consignado no Auto de Infração, a multa imposta neste item da autuação foi a prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra “L”, da Lei nº 7.014/96.

O referido dispositivo legal originariamente apresentava a redação abaixo reproduzida que surtiu efeitos entre 31/03/10 e 31/10/13:

(Redação originária da alínea “l” que foi 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 entre 31/03/10 e 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.

Posteriormente, o referido art. 42, inc. XIII-A, letra “L”, da Lei nº 7.014/96 teve a sua redação alterada que produziu efeitos entre 01/11/13 e 10/12/15, passando a ser a seguinte:

(Redação anterior, dada pela Lei nº 12.917, de 31/10/13, DOE de 01/11/13, efeitos entre 01/11/13 e 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 – 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 de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.

Ocorre que a redação atual, dada pela alteração promovida pela Lei nº 13.461/15, que passou a produzir efeitos a partir de 11/12/2015, portanto, em data anterior à lavratura do Auto de Infração em lide - 19/12/2016 -, determina a aplicação da penalidade de R\$1.380,00 exclusivamente **pela falta de entrega da EFD nos prazos previstos na legislação**.

Assim dispõe o referido dispositivo legal:

(Redação atual dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15):

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

(...)

I) R\$1.380 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal – 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.

Verifica-se da simples leitura do dispositivo legal acima transscrito que a alteração promovida pela Lei nº 12.917/13, excluiu da redação anterior a expressão [...] ou sem as informações exigidas na legislação...], de forma que a ausência das informações da escrita fiscal, mesmo que obrigatória para o autuado, não estaria mais sujeita à imposição da multa fixa de R\$1.380,00. Significa dizer que pela redação vigente cabe, exclusivamente, a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de entrega da Escrituração Fiscal – EFD, nos prazos previstos na legislação.

Observa-se que no referido dispositivo legal, existe ainda a previsão de imposição da multa cumulativa de 1% (um por cento) sobre o valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, contudo, também cabível de aplicação quando o contribuinte não entrega a escrituração, mesmo sendo intimado neste sentido.

Diante disso, considerando que a norma tributária que comine penalidade menos severa retroage para atingir fatos geradores contidos em lançamentos pretéritos, consoante estabelece o art. 106, II, “a”, do Código Tributário Nacional (CTN), de forma que somente subsistiria a penalidade de R\$1.380,00 para os períodos em que o autuado, de fato, não tivesse efetuado a entrega à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia dos arquivos da EFD, o que, conforme visto, não ocorreu no presente caso, este item da autuação é improcedente.

Quanto ao pedido de redução ou cancelamento da multa, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que, no presente caso, o autuado incorreu em diversas infrações sem qualquer justificativa plausível, inclusive por um longo período, prejudicando em muito os trabalhos desenvolvidos pela Fiscalização.

No tocante à alegação defensiva de que o próprio CONSEF decidiu que o lançamento tributário efetuado por meio de livros fiscais impressos, conforme realizado pela autuante, é improcedente, não tendo qualquer validade jurídica, conforme decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal proferida nos termos do Acórdão JJF Nº. 0008-05/17, vale registrar que a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF decidiu no sentido da procedência da autuação, conforme o Acórdão CJF Nº. 0162-12/17, cujo teor do voto reproduzo abaixo:

[...]

Exige-se do sujeito passivo o ICMS em razão do recolhimento a menos ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS.

Entendeu a 4ª JJF ser improcedente o lançamento sob o argumento de que os livros fiscais impressos pelo contribuinte e utilizado pelo autuante para comprovar a acusação fiscal não possuem qualquer validade jurídica, pois à época dos fatos geradores o mesmo estava obrigado a realizar a sua escrituração fiscal através da Escrituração Fiscal Digital-EFD.

De fato, o contribuinte autuado estava obrigado a Escrituração Fiscal Digital - EFD desde janeiro de 2011, cujos arquivos foram transmitidos ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, porém, os mesmos não continham dados das operações realizadas.

Conforme disposto no art. 247 do RAICMS/12 a Escrituração 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. A EFD substitui a escrituração e impressão dos livros fiscais, inclusive o Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, portanto, inexiste dúvida que houve, por parte do contribuinte, um descumprimento de uma obrigação tributária acessória, estabelecida na Lei nº 7.014/76, já que os arquivos transmitidos foram apresentados zerados.

Ocorre que o próprio contribuinte apresentou para a fiscalização a Memória de Cálculo utilizada para a apuração mensal do imposto, denominado “Registro de Apuração do ICMS”, fls. 287 a 310, acompanhado da listagem das notas fiscais de entradas, em ordem cronológica, denominada “Registro de Entradas”, fls. 8 a 284, dados omitidos na EFD.

Em tal listagem consta mensalmente os totais dos créditos acobertados pelos respectivos documentos fiscais, entretanto, no cálculo do imposto devido efetuado pelo sujeito passivo, demonstrado na mencionada Memória de Cálculo foram transportados e utilizados montantes de créditos superiores, resultando em recolhimento a menos do imposto, conforme demonstrado no documento de fl. 06. Mesmo que o contribuinte tivesse apresentado apenas as notas fiscais de entradas e de saídas a fiscalização chegaria a mesma conclusão após o confronto dos débitos e créditos acobertados com documentação fiscal, tendo em vista que durante o período fiscalizado inexistiu saldo credor oriundo de períodos anteriores.

Ainda corroborando a conclusão de que houve recolhimento a menor do imposto verifico, em consulta realizada no sistema de Informações do Contribuinte - INC, que os valores totais dos créditos informados nas DMAs transmitidas pelo recorrido a esta secretaria são idênticos aos valores inseridos na mencionada Memória de Cálculo do imposto comprovando que os mesmos foram utilizados pelo contribuinte para apuração do imposto devido mensalmente.

A título de exemplo, transcrevo os valores relativos ao mês de dezembro de 2011 dos créditos informados na DMA, Relação de Notas Fiscais, fl. 284 e Memória de Cálculo do Imposto, fl. 310, demonstrando a utilização indevida de crédito fiscal o que resultou, comprovadamente, em recolhimento a menos do imposto no valor de R\$34.815,71, no mês de dezembro de 2011, situação que se repetiu nos demais meses objeto da autuação.

Relação de N. Fiscal	Memória de Cálculo	DMA	Diferença
36.583,79	71.399,50	71.399,50	34.815,71

Diante da constatação da exigência, o autuado deveria sustentar sua impugnação com provas em contrário da afirmação fiscal, o que não ocorreu, limitando-se a informar que: “quanto aos lançamentos em seu livro de Registro de Apuração fará as devidas retificações no momento oportuno, levando-se em consideração que o recolhimento a menor relativo às divergências apontadas pela autuante não correspondem à realidade”. Por isso, entendo que deva ser reformada a Decisão da primeira Instância para restabelecer o valor do Auto de Infração para R\$ 246.971,12.

Consequentemente, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto para restabelecer o débito e julgar PROCEDENTE o Auto de Infração.

Observa-se que a decisão considerou que o próprio contribuinte apresentou para a Fiscalização a “Memória de Cálculo” utilizada para a apuração mensal do imposto, denominado “Registro de Apuração do ICMS”, acompanhado da listagem das notas fiscais de entradas, em ordem cronológica, denominada “Registro de Entradas”, dados estes omitidos na EFD.

Relevante, ainda, o registro feito pela ilustre Conselheira/Relatora no sentido de que, corroborando a conclusão de que houve recolhimento a menor do imposto verifico, em consulta realizada no sistema de Informações do Contribuinte - INC, que os valores totais dos créditos informados nas DMAs transmitidas pelo recorrido a esta secretaria são idênticos aos valores inseridos na mencionada Memória de Cálculo do imposto comprovando que os mesmos foram utilizados pelo contribuinte para apuração do imposto devido mensalmente.

Dessa forma, acorde com a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal acima referida, não há que se falar em

improcedência do lançamento por ter sido realizado com elementos não registrados na EFD, mas sim em “Memória de Cálculo” fornecida pelo próprio sujeito passivo.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a ter a seguinte conformação por ocorrência fiscal:

<i>Infração 01 – IMPROCEDENTE</i>
<i>Infração 02 – R\$5.163,99</i>
<i>Infração 03 – IMPROCEDENTE</i>
<i>Infração 04 – IMPROCEDENTE</i>
<i>Infração 05 – R\$58.680,54</i>
<i>Infração 06 – R\$3.248,80</i>
<i>Infração 07 – R\$479,97</i>
<i>Infração 08 – R\$259,78</i>
<i>Infração 09 – R\$78,28</i>
<i>Infração 10 – R\$7.847,99</i>
<i>Infração 11 – IMPROCEDENTE</i>
<i>Infração 12 – IMPROCEDENTE</i>
<i>Infração 13 – R\$110,51</i>
<i>Infração 14 – IMPROCEDENTE</i>
<i>Infração 15 – R\$625,68</i>
<i>Infração 16 – IMPROCEDENTE</i>
<i>Infração 17 – R\$226,29</i>
<i>Infração 18 – R\$3.769,84 (MULTA)</i>
<i>Infração 19 – R\$4.158,55 (MULTA)</i>
<i>Infração 20 – IMPROCEDENTE (MULTA)</i>
TOTAL DEVIDO APÓS O JULGAMENTO – R\$84.650,22

A 1ª 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.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação a Decisão que julgou pela procedência parcial do presente Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS e multa em razão de 20 (vinte) imputações fiscais, sendo que não fazem parte do recurso as Infrações 7, 18 e 19, julgadas procedentes. Logo, o recurso abrange parcialmente as Infrações 2, 5, 6, 8, 9, 10, 13, 15 e 17 e integralmente as Infrações 1, 3, 4, 11, 12, 14, 16 e 20.

Exceto pela Infração 20, 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 19/12/2011, na medida em que o Auto de Infração foi lavrado nesta mesma data. 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 ocorrido 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, há recolhimento em todos os meses do período, tanto relativo ao imposto normal quanto o referente à antecipação tributária. Portanto, o dispositivo que melhor se amolda é o Art. 150, §4º, do CTN, estando correta a Decisão recorrida em declarar a decadência dos períodos anteriores a 23/12/2011, abrangendo parcialmente as Infrações 2, 5, 6, 8, 9, 10, 13, 15 e 17 e integralmente as Infrações 01, 03, 11, 12, 14 e 16.

No tocante à Infração 4, entretanto, por se tratar de documentos falsos ou inidôneos, aplica-se a ressalva constante do Art. 150, §4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no Art. 173, I, do mesmo Código. Observo que a infração está plenamente demonstrada (fls. 1.603 e 1.604 – volume 5), bem como as notas fiscais foram acostadas aos autos (fls. 1.605 a 1.634 – volumes 5 e 6).

Assim, merece reparo a Decisão recorrida para revitalizar a Infração 4.

Já a Infração 20 acusa o Autuado de ter apresentado os arquivos da EFD sem conter as operações realizadas, aplicando a multa prevista no Art. 42, XIII-A, “l”, da Lei nº 7.014/96, incluída pela Lei nº 11.899/10 e alterada pelas Leis nº 12.917/13 e 13.461/15, conforme transcrito a seguir:

“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 “l” 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 “l” 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:

“l) 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 “l” 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:

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

A Decisão recorrida entendeu que a infração seria improcedente porque a alteração promovida pela Lei nº 13.461/15, que passou a produzir efeitos a partir de 11/12/2015, portanto, em data anterior à lavratura do Auto de Infração em lide - 19/12/2016 -, determina a aplicação da penalidade de R\$1.380,00 exclusivamente pela falta de entrega da EFD nos prazos previstos na legislação.

Verifica-se da simples leitura do dispositivo legal acima transcrito que a alteração promovida pela referida Lei nº 13.461/15 excluiu da redação anterior a expressão “... ou sem as informações exigidas na legislação...”, de forma que a ausência das informações da escrita fiscal, mesmo que

obrigatória para o Autuado, não está mais sujeita à imposição da multa fixa de R\$1.380,00. Significa dizer que pela redação vigente cabe, exclusivamente, a imposição da multa por descumprimento de obrigação acessória pela falta de entrega da Escrituração Fiscal – EFD, nos prazos previstos na legislação.

Portanto, não merece reparo a Decisão recorrida.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, revitalizando a Infração 04, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	Ocorrência	ICMS	Multa	Situação
1	-	-	-	Improcedente
2	31/12/2011	5.163,99	60%	Procedente em Parte
3	-	-	-	Improcedente
4	Diversos	251.684,26	100%	Procedente
5	31/12/2011	58.680,54	60%	Procedente em Parte
6	31/12/2011	3.248,80	60%	Procedente em Parte
7	31/12/2011	479,97	60%	Procedente
8	31/12/2011	259,78	60%	Procedente em Parte
9	31/12/2011	78,28	60%	Procedente em Parte
10	31/12/2011	7.847,99	60%	Procedente em Parte
11	-	-	-	Improcedente
12	-	-	-	Improcedente
13	31/12/2011	110,51	60%	Procedente em Parte
14	-	-	-	Improcedente
15	31/12/2011	625,68	60%	Procedente em Parte
16	-	-	-	Improcedente
17	31/12/2011	226,29	60%	Procedente em Parte
18	30/04/2011	-	3.769,84	Procedente
19	30/04/2011	-	4.158,55	Procedente
20	31/01/2011	-	-	Improcedente
Valor Total		328.406,09	7.928,39	336.334,48

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 018184.3033/16-1, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$328.406,09**, acrescido das multas de 60% sobre R\$76.721,83 e 100% sobre R\$251.684,26, previstas no Art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f”, VII, “a” e IV, “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.928,39**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo artigo e diploma legal citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

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

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS