

A. I. Nº - 281394.3002/16-1
AUTUADO - AFONSO & GIGANTE LTDA.
AUTUANTE - EDUARDO TADEU FELIPE LEMPE
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/03/2018

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0020-03/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM ISENÇÃO. **c)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **d)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. **e)** MERCADORIAS CONTEMPLADAS COM BENEFÍCIO FISCAL NÃO AUTORIZADO POR CONVÊNIO OU PROTOCOLO. Fatos demonstrados nos autos. Infrações caracterizadas. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVROS FISCAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. Infração caracterizada. 3. ALÍQUOTAS. APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS. **b)** CUPONS FISCAIS. Infrações subsistentes. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS E MATERIAIS PARA ATIVO FIXO E USO DO ESTABELECIMENTO. Fatos caracterizados. Infração subsistente. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infrações procedentes. 6. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS. MULTA. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Contribuinte não traz ao processo elementos que elidam as infrações. Infrações subsistentes. Indeferido pedido de diligência. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/06/2016, exige crédito tributário no valor de R\$108.606,29, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. 01.02.02 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$1.015,15 acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 01.02.03. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção de imposto, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2015, no valor de R\$1.096,19, acrescido da multa de 60%;

Infração 03. 01.02.06. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$1.617,02 acrescido da multa de 60%;

Infração 04. 01.02.40 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado em documento fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2015, no valor de R\$3.084,62, acrescido da multa de 60%;

Infração 05. 01.02.96 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal de ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$ 14.063,14 acrescido da multa de 60%;

Infração 06. 02.01.01 - deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referentes a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro, fevereiro, junho a agosto, outubro e dezembro de 2015 no valor de R\$24.302,36, acrescido da multa de 60%;

Infração 07. 03.02.02 - recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, (notas fiscais eletrônicas), nos meses de janeiro a setembro de 2015, no valor de R\$775,23, acrescido da multa de 60%;

Infração 08. 03.02.02 - recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, (cupons fiscais), nos meses de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$27.667,21, acrescido da multa de 60%;

Infração 09. 06.05.01 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$3.106,67, acrescido da multa de 60%;

Infração 10. 07.01.02. recolheu a menos o ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação nos meses de fevereiro a maio, julho, outubro e novembro de 2015, no valor de R\$3.156,37, acrescido da multa de 60%;

Infração 11. 07.15.02. recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas a comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$28.097,73, acrescido da multa de 60%;

Infração 12. 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a julho, setembro a dezembro de 2015, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada totalizando R\$301,09;

Infração 13. 16.01.02 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a abril, junho a novembro de 2015, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$323,51.

O autuado impugna o lançamento fls.93/105. Argui cerceamento ao contraditório e a ampla defesa em violação ao art. 5º, LV da CRFB/88. Sobre este princípio transcreve esclarecimentos de Gilmar Ferreira Mendes e ensinamentos de José Afonso da Silva. Transcreve lições de Carrazza.

Diz que o contraditório é um dos princípios mais antigos e está intrínseco na própria concepção de direito, alguns autores remetem seu nascimento ao Rei Salomão em seus julgamentos relatados em escritos bíblicos. Loïc Cadet, citado por Nestor José Foster, cita um velho dito no mundo jurídico que diz: “*quem ouve um sino, ouve apenas um som*”, referindo-se aos julgadores que se atentam aos argumentos de apenas um dos lados da demanda.

Afirma que esta matéria teve sua discussão encerrada com o advento da Constituição cidadã de 1988, que assegurou o livre acesso ao judiciário, mitigou a existência de um contencioso administrativo propriamente dito e cobriu de garantias os processos administrativos. Diz que outro não é o entendimento jurisprudencial sobre o tema, tendo como principais acórdãos proferidos pelo STJ os de relatoria do Ministro Luiz Fux, que reproduz.

Frisa que fica claro que o exercício da defesa do contribuinte em esfera administrativa consiste em várias nuance, que não unicamente uma manifestação perante a Administração, onde deverá haver a relação entre os princípios e pressupostos aqui mostrados mediante os casos concretos colacionados das jurisprudências dos Tribunais Federais e Superiores Tribunais do país.

Explica que a EFD que é um arquivo digital, de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), é constituída de um conjunto de registros de apuração de impostos, referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como, de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Afirma que a Escrituração Fiscal Digital é um dos projetos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que inclui ainda a Nota Fiscal Eletrônica, o Conhecimento de Transporte Eletrônico, a Escrituração Contábil Digital, o Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônicos, entre outros. O envio da EFD passou a ser obrigatório em 2014 para todos os contribuintes do ICMS, com exceção daqueles optantes pelo Simples Nacional.

Entende que mesmo com o advento dessa ferramenta de trabalho, a administração tributária não deve se esquivar de analisar e ponderar se efetivamente o demonstrado nos arquivos digitais é a verdadeira expressão dos fatos. Menciona que na prática o que estamos assistindo é o uso indiscriminado do SPED, sem prestigiar outro meio de fiscalização ou de prova, sempre trazendo a tona só o que prejudica o contribuinte.

Aduz que o crédito tributário apurado pelo auto de infração ora recorrido tem como fonte os arquivos magnéticos enviados via SPED FISCAL, sendo desprezado qualquer outro meio de prova, e não proporcionando ao contribuinte a possibilidade de corrigir eventuais erros no arquivo. Acrescenta que possui contabilidade que realiza um controle paralelo de apuração dos impostos, e os pagamentos são realizados de acordo com os relatórios contábeis, e não pelo SPED fiscal.

Afirma que o Processo Administrativo é o instrumento utilizado para forma alternativa de resolver o conflito existente, sem que se necessite buscar a solução no Poder Judiciário. Não obstante, a qualquer momento pode o litigante no processo administrativo buscar também o judiciário, embora isso, na prática, configure desistência da via administrativa.

Lembra que a escrituração é uma obrigação imposta a todo tipo de pessoa jurídica, independentemente do tipo societário constituído (Sociedade Limitada, Sociedade Anônima, Empresa Individual, etc.), ou do regime de tributação escolhido (Lucro Real, Lucro Presumido, Simples Nacional, etc.). O que se deve ter em mente, sempre, é que a obrigação de manutenção da escrita contábil é uma imposição da legislação comercial, e não fiscal, como podemos verificar na dicção do *artigo 1.179 do Código Civil/2002*. Conceitua e discorre sobre escrituração comercial.

Afirma que muitas condutas dos contribuintes consideradas como incorretas ou vedadas são adotadas numa firme pretensão de conformidades com exigências confusas, conflitantes, complexas ou até de práticas reiteradas da própria administração tributária que induzem a erros e incertezas. Nessas situações, quando a Administração conhece da desconformidade, a consequência é sempre a exclusão de benefícios, aplicação de multas e juros ou restrição do contribuinte, em prejuízo da confiança na atuação administrativa. Se o ato administrativo vinculado tem a função de concretizar e de estabilizar as relações jurídicas entre Estado e o contribuinte, tem que estar dotado de condições de legitimidade e certeza jurídica.

Ante ao exposto requer: a) anulação do referido auto de infração reconhecendo sua improcedência, pela insegurança jurídica e pelo cerceamento de defesa. Salienta que a situação infracional já foi destituída com a retificação da EFD, comprovantes em anexo; b) análise dos arquivos digitais retificadores, que estes sim, refletem a realidade das apurações realizadas pela Requerente; c) se faça o confronto dos livros fiscais em arquivo PDF em anexo com os arquivos SPED EFD, a fim de se esclarecer definitivamente os lançamentos fiscais ora analisados pela

Fiscalização; d) seja realizada diligência a fim de comprovar o alegado por todos os meios em direito admitidos e permitida a juntada de documentos, e outros mais necessários.

O autuante presta informação fiscal fls.118/119. Diz não haver motivo para a defesa alegar cerceamento de defesa. Afirma que o lançamento, na forma do artigo 39 do RPAF/99 se fez acompanhar do demonstrativo de débito, no qual foi demonstrado o período sobre o qual incidiu a cobrança, bem como, seus valores, base de cálculo, datas em que o imposto passou a ser devido, enquadramento legal, e demais requisitos ali postos. Logo, descabe se falar em cerceamento de defesa por tal motivo, ou por qualquer outro diante da observância de todos os requisitos legais, bem como do acesso irrestrito da empresa a todos os elementos do lançamento ora analisado.

Explica que a Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital. Se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades Federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI.

Acrescenta que a escrituração prevista substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do IPI; Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Registro de Controle da Produção e do Estoque. Sobre a matéria reproduz o § 7º da Cláusula Décima Terceira do Ajuste SINIEF nº 2 de 2009. Solicita ao CONSEF julgar o auto de infração procedente.

O Autuado tomou ciência da informação fiscal, fl.123 e permaneceu silente.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por treze infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Preliminarmente, foi arguida a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa. Embora o Autuado não fundamente esta arguição, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Rejeito o pedido de diligência solicitado, pois além de o Autuado ter deixado demonstrar a necessidade deste procedimento, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, o qual estabelece que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável.

No mérito, na autuação foram apuradas as seguintes irregularidades: utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, infração 01; utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção de imposto, infração 02; utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, infração 03; utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado em documento fiscal, infração 04; utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal de ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75, infração 05; deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referentes a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, infração 06; recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, (notas fiscais eletrônicas), infração 07; recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, (cupons fiscais), infração 08; deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, infração 09; recolheu a menos o ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, infração 10; recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas a comercialização, infração 11; deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a julho, setembro a dezembro de 2015, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, infração 12; deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a abril, junho a novembro de 2015, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, infração 13.

O defendente na sua peça impugnativa não rebateu objetivamente qualquer destas infrações. Limitou-se a discorrer a respeito de teses tributárias de renomados juristas. Citou e transcreveu dispositivos da Constituição Federal e Acórdãos das jurisprudências dos Tribunais Federais e Superiores Tribunais do país, sem correlacionar estas respeitáveis decisões com as irregularidades apuradas pela fiscalização.

O Autuado, nas razões de defesa, discorreu longamente sobre a Escrituração Fiscal Digital - EFD para concluir que a administração tributária não deve se deter exclusivamente sobre os dados demonstrados nos arquivos digitais, fazendo uso indiscriminado do SPED, sem prestigiar outro meio de fiscalização ou de prova. Afirmou ter retificado seus arquivos digitais e que após estas retificações estes arquivos refletem a realidade das apurações por ele realizadas. Requeru que se fizesse o confronto dos livros fiscais em arquivo PDF com os arquivos SPED EFD, a fim de se verificar se os lançamentos fiscais realizados pela Fiscalização são pertinentes.

Em sede de informação fiscal, o Autuante afirmou que, de fato, utilizou a Escrituração Fiscal Digital (EFD), do Autuado como fonte para fiscalização. Explicou que uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI.

Acrescentou que a escrituração prevista substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do IPI; Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Registro de Controle da Produção e do Estoque. Informou que o contribuinte, após lavratura do auto de infração, alterou as EFD's do período fiscalizado.

Sobre a matéria, assim estabelece o § 7º da Cláusula Décima Terceira do Ajuste SINIEF 2 de 2009:

Cláusula 13^a:

(. . .)

§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:

- I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;*
- II - cujo débito constante da EFD objeto da retificação tenha sido enviado para inscrição em Dívida Ativa, nos casos em que importe alteração desse débito;*
- III - transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.*

Compulsando os autos verifico que a alegação do Autuado, de que os seus livros e documentos fiscais espelham fatos diferentes daqueles registrados em sua EFD, não podem ser aceitos, pois carecem de provas. Conforme informou o autuante na informação fiscal, o autuado declara ter retificado seus registros nos arquivos digitais anteriormente enviados à SEFAZ. Não há como aceitar que se corrija um livro fiscal após uma fiscalização, desejando-se retroagir seus efeitos, anulando-se o crédito tributário legalmente constituído.

Ressalto, por importante, que o autuado sabendo de irregularidades presentes em sua escrituração fiscal, conforme alegou em sua defesa, deveria seguir norma prevista no art.95 do RPAF/99, caso em que, não poderia sofrer qualquer penalidade, *in verbis*:

Art. 95. No caso de o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscal, procurar espontaneamente a repartição fazendária de sua circunscrição para comunicar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, observar-se-á o seguinte:

- I - a repartição fazendária orientará o sujeito passivo no preenchimento do instrumento de denúncia espontânea, que será devidamente protocolizado;*

Nesta seara, verifico que o Autuado deixou de observar as disposições dos artigos 142 e 143 do RPAF/99, que estabelecem: "a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, assim como, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal".

Dessa forma, considerando que o sujeito passivo não carreou aos autos, elementos de prova necessários e com o condão de elidir a acusação fiscal, concluo pela procedência integral do Auto de Infração.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281394.3002/16-1, lavrado contra **AFONSO & GIGANTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$107.981,69**, acrescido das multas de 60% previstas no inciso VII, alínea "a" e inciso II, alíneas "a", "d" e "f" do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$624,60**, previstas nos incisos IX, e XI do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR