

A.I. Nº - 284119.0012/17-9  
AUTUADO - ADVANCE BAHIA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS EIRELI  
AUTUANTE - JURACI LEITE NEVES JUNIOR  
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 18.05.2018

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0069-04/18

**EMENTA.** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O sujeito passivo tributário comprovou ter retificado, com autorização do fisco, o seu livro Registro de Apuração do ICMS da sua EFD, quando estornou todos os créditos fiscais tomados indevidamente. Infração insubstancial. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 1309/2017, exige ICMS no valor de R\$576.253,70 com multa de 60% pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária. Período: janeiro a março e maio a novembro de 2014, junho e julho 2016.

Consta descrito, em continuação da infração: *Contribuinte registrou no Livro de Entrada e Apuração do ICMS, de forma indevida, crédito fiscal referente a aquisições de mercadorias sujeita a antecipação tributária por substituição (produtos farmacêuticos).*

*Amparo legal: Lei 7.014/96: art. 29, § 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita: II- para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior.*

Por advogado legalmente constituído, o autuado impugna o lançamento fiscal (fls. 107/110). Após transcrever a infração ora contestada, salienta que o autuante utilizou um modelo padronizado para relatar a suposta infração, evidenciando assim estar equivocado, visto ser corriqueiro esse expediente, deixando de conferir corretamente o livro de apuração dos Speed Fiscais. Em assim sendo, embasado em equivocada interpretação entendeu que a multa aplicada encontra guarida no art. 42, VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

No entanto, o fisco de forma precipitada não observou que havia realizado os devidos estornos. E para tanto bastava dar a devida atenção para o seu livro de Apuração da sua EFD, conforme planilha demonstrativa que apresenta.

Acrescenta que este equívoco poderá comprometer a sobrevivência do negócio empresarial e, por conseguinte, comprometer a manutenção do emprego dos colaboradores diretos e indiretos.

Em assim sendo, requer a “*sustação do equivocado Auto de Infração por estar eivado de vícios e ser notadamente improcedente*”.

O autuante apresenta sua informação fiscal (fls. 121/134). Após transcrever a infração e o respectivo demonstrativo de débito, ressalta que a defesa alega que os créditos indevidos apontados pela fiscalização foram estornados nos respectivos livros de apuração. Ou seja, admite que utilizou de forma indevida créditos fiscais em relação à mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária. E para demonstrar seu entendimento, junta aos autos cópia do livro de Apuração do ICMS, tentando demonstrar que fez o estorno de tais créditos “mês a mês”.

No entanto, os arquivos apresentados pela defesa são retificadores, dado que a fiscalização o intimou a refazê-los, porém tais arquivos retificadores não possuem validade jurídica já que retificados intempestivamente.

Informa que a intimação para que o contribuinte retificasse os arquivos SPED/EFD (fls. 07), data de 04/07/2017 (data da ciência), com prazo máximo de 30 dias, conforme determina o art. 247, § 4º do RICMS/2012. Assim, os arquivos apresentados em data posterior a este limite temporal não possuem validade jurídica.

Neste sentido, apresenta a Intimação realizada e Relatório de Consulta de Arquivos EFD emitido por esta Secretaria de Fazenda e relativo ao contribuinte.

Com base neste relatório, passa a analisar, mês a mês, os fatos, como segue:

**Janeiro de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$42.688,14;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 55.093,25.

**Arquivo original** enviado em: 09/03/2017 – Validade jurídica.

Excluiu este mês da autuação.

**Fevereiro de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 25.898,01;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 29.593,43.

**Arquivo original** enviado em: 09/03/2017 – Validade jurídica.

Excluiu este mês da autuação.

**Março de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 30.576,94;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo original** enviado em: 24/04/2014 – Validade jurídica.

**Arquivo retificador** enviado em: 16/08/2017 – Sem validade jurídica

Mantém a autuação.

**Maio de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 46.622,86;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo original** enviado em: 25/06/2014 – Validade jurídica.

**Arquivo retificador** enviado em: 16/08/2017 – Sem validade jurídica.

Mantém a autuação.

**Junho de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 34.457,08;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo original** enviado em: 25/07/2014 – Validade jurídica.

**Arquivo retificador** enviado em: 16/08/2017 – Sem validade jurídica

Mantém a autuação.

**Julho de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 83.007,28;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 106.458,90.

**Arquivo original** enviado em: 25/08/2014 – Validade jurídica.

Excluiu este mês da autuação.

**Agosto de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 44.963,59;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo original** enviado em: 25/09/2014 – Validade jurídica.

**Arquivo retificador** enviado em: 16/08/2017 – Sem validade jurídica.

Mantém a autuação.

**Setembro de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 121.270,69;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo original** enviado em: 23/10/2014 – Validade jurídica.

**Arquivo retificador** enviado em: 16/08/2017 – Sem validade jurídica.

Mantém a autuação.

**Outubro de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 67.369,63;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo original** enviado em: 25/11/2014 – Validade jurídica.

**Arquivo retificador** enviado em: 16/08/2017 – Sem validade jurídica.

Mantém a autuação.

**Novembro de 2014:**

Crédito indevido apurado: R\$ 73.797,85;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo retificador** enviado em: 01/08/2017 – Validade jurídica.

Excluiu este mês da autuação.

**Junho de 2016:**

Crédito indevido apurado: R\$ 10,63;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo retificador** enviado em: 01/08/2017 – Validade jurídica.

Embora afirme ter este arquivo retificador validade jurídica, não excluiu o imposto exigido na ação fiscal.

**Julho de 2016:**

Crédito indevido apurado: R\$5.591,00;

Crédito estornado no Livro de Apuração: R\$ 0,00.

**Arquivo retificador** enviado em: 01/08/2017 – Sem validade jurídica.

Mantém a autuação.

Com tal análise, apresenta à fl. 133 novo demonstrativo de débito e pugna pela manutenção parcial da autuação.

Chamado para tomar conhecimento da informação fiscal, o impugnante repete de forma mais sucinta a defesa inicial apresentada (fls. 140/143).

O autuante, em manifestação (fl. 148), mantém em sua totalidade a informação anteriormente prestada.

**VOTO**

Preliminarmente a respeito da afirmativa do impugnante de que o autuado havia utilizado um “modelo padronizado para relatar a suposta infração,” não se sabe ao certo o que quis ele dizer. Acaso seja o Auto de Infração, é ele o instrumento legal que possui a Secretaria de Fazenda para exigir de ofício qualquer irregularidade detectada contra a legislação tributária do Estado.

Assim, não vejo motivação para tal alegação.

No mais, o Auto de Infração foi lavrado pela constatação da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária.

O autuante para execução da auditoria realizada levantou as notas fiscais onde percebeu haver utilização a maior de créditos fiscais – “Planilha 03-01 Demonstrativo Sintético da Relação de Notas Fiscais com Utilização a Maior de Créditos Fiscais” (fls. 09/23). Esta planilha teve por base o livro Registro de Entradas do contribuinte da sua EFD (fls. 24/100).

Estes créditos fiscais indevidos constatados foram os exigidos.

O único argumento trazido pelo defensor, em resumo, foi que a fiscalização equivocou-se ao não perceber que embora tenha utilizado tais créditos fiscais, os haviam estornados no seu livro Registro de Apuração do ICMS.

Esta não é a razão mais correta a ser exposta, uma vez que quando da fiscalização, o autuante já havia detectado que o livro Registro de Apuração do ICMS do contribuinte apresentava inconsistências.

Neste sentido e com base no § 4º, do art. 247, intimou o contribuinte a saneá-lo, lhe dando o prazo máximo de 30 dias para assim proceder.

Neste momento, observo que nesta intimação não foi indicada, com precisão, que a inconsistência detectada se referia ao campo “Valor Total dos Estornos de Crédito”. No entanto, ao não autuar o mês de dezembro de 2014 e todo o exercício de 2015 (solicitados nesta intimação), tudo leva a crer que o problema poderia aí residir.

Embora entenda que a fiscalização deva averiguar através de provas consistentes qual a origem destes estornos de créditos, fato não apresentado neste processo, o tomo como verdadeiro, ou seja, de que eles derivaram das notas fiscais autuadas já que a própria fiscalização assim o fez.

Da leitura da informação fiscal é que se tem o conhecimento de que o argumento de defesa igualmente se reportava às retificações, por intimação do fisco, que havia realizado no nominado livro da sua EFD.

Antes de adentrar no pano de fundo da discussão estabelecida, necessário que se observe a norma legal vigente.

O RICMS/12 determina (grifos não originais):

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

*§ 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>.*

*§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.*

E o Ajuste SINIEF 02/09 dispõe:

**Cláusula décima terceira** O contribuinte poderá retificar a EFD:

*I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;*

*II - até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independentemente de autorização da administração tributária, com observância do disposto nos §§ 6º e 7º;*

*III - após o prazo de que trata o inciso II desta cláusula, mediante autorização da Secretaria de Fazenda, Receita, Finanças ou Tributação do seu domicílio fiscal quando se tratar de ICMS, ou pela RFB quando se tratar de IPI, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da escrituração, quando evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de saneá-la por meio de lançamentos corretivos.*

*§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.*

§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas cláusulas oitava a décima primeira deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo.

§ 3º Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.

§ 4º O disposto nos incisos II e III desta cláusula não se aplica quando a apresentação do arquivo de retificação for decorrente de notificação do fisco.

§ 5º A autorização para a retificação da EFD não implicará o reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

§ 6º O disposto no inciso II do caput não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.

§ 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.

§ 8º No interesse da administração tributária e conforme dispuser a legislação da unidade federada, a retificação da EFD nas situações de que tratam os incisos I e II do § 7º poderá produzir efeitos.

Feitas tais colocações, analiso a Intimação realizada e conforme apresentada à fl. 07 do processo.

O autuante, indicando que o período autuado se referia a 01/01/2014 a 31/12/2016, intimou o contribuinte a apresentar no prazo máximo de trinta dias, arquivos retificadores da escrituração fiscal digital (SPED-FISCAL) referente aos anos e meses:

2014 – todos os meses

2015 – todos os meses

2015 – todos os meses

Ou seja, por equívoco, expressou o ano de 2016 como o de 2015. Esta situação não acarretou problema ao contribuinte que os apresentou. No entanto, e por suposição, pode ter trazido problema outro que será adiante indicado.

Esta Intimação foi realizada através do DT-e e lida pelo autuado em 04/07/2017 (terça feira). Em assim sendo, seu prazo de ciência à mesma começou a correr nesta data, conforme § 3º, do art. 108, do RPAF/BA e poderia o autuado apresentar os arquivos retificadores até a data de 03/08/2017, já que de acordo com o art. 22 do referido RPAF/BA, os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento.

O autuante, em sua informação fiscal, excluiu da autuação os seguintes meses, por entender que os arquivos originais ou retificadores possuíam validade jurídica e saneavam a infração ao autuado imputada.

Janeiro e Fevereiro de 2014 – considerou corretos (com validade jurídica) os arquivos originais enviados em 09/03/2014, já que neles os estornos de créditos fiscais foram indicados inclusive em valor maior do que o imposto ora exigido.

Março, Maio e Junho de 2014 – manteve a autuação tendo em vista que os arquivos retificadores foram enviados em 16/08/2017. Entendeu sem validade jurídica pelo fato desta transmissão ter extrapolado o prazo dado pelo fisco para as suas transmissões.

Julho de 2014 – considerou correto o arquivo original (com validade jurídica) enviado em 25/08/2014, já que nele o estorno de créditos fiscais foi indicado inclusive em valor maior do que o imposto ora exigido.

Agosto, Setembro e Outubro de 2014 - manteve a autuação tendo em vista que os arquivos retificadores foram enviados em 16/08/2017 (sem validade jurídica).

Novembro de 2014 - considerou correto o arquivo retificador (com validade jurídica) enviado em 01/08/2017, já que nele o estorno de créditos fiscais foi indicado, inclusive em valor maior do que o imposto ora exigido.

Junho de 2016 – embora tenha considerado com validade jurídica o arquivo retificador enviado em 01/08/2017, manteve a autuação.

Julho de 2016 – diz não ter validade jurídica o arquivo retificador enviado em 01/08/2017 e manteve a autuação.

Diante deste quadro, apresentou novo demonstrativo de débito excluindo da autuação os meses de janeiro, fevereiro, julho e novembro de 2014, restando, em sua totalidade, os demais meses.

Atendo-me, neste momento, aos arquivos retificadores transmitidos em 16/08/2017.

É fato que o contribuinte transmitiu estes arquivos retificadores após o prazo dado pelo fisco, prazo este que se extinguiu em 03/08/2017. No entanto, e para o caso, não podemos deixar de lado o princípio da razoabilidade, também chamado da proporcionalidade ou princípio da adequação dos meios aos fins, que consiste, conforme Antônio José Calhau de Resende: “*A razoabilidade é um conceito jurídico indeterminado, elástico e variável no tempo e no espaço. Consiste em agir com bom senso, prudência, moderação, tomar atitudes adequadas e coerentes, levando-se em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada, bem como as circunstâncias que envolvem a prática do ato*”. (RESENDE, Antônio José Calhau. O princípio da Razoabilidade dos Atos do Poder Público. Revista do Legislativo. Abril, 2009).

Neste contexto, quando da transmissão dos arquivos, ainda não tinha sido lavrado o Auto de Infração que se deu em 13/09/2017, ou seja, quase um mês depois.

Na auditoria aplicada, o autuante aceitou como verdadeiro que os créditos fiscais utilizados indevidamente foram estornados com aqueles lançados pelo contribuinte no seu livro Registro de Apuração. Em assim sendo, mesmo intempestiva, porém, frisa-se, antes da lavratura do Auto de Infração (situação contrária seria de outra grandeza), a retificação feita sanou a irregularidade apurada pelo fisco nesta autuação.

Embora o § 4º, do art. 247, do RICMS/12 disponha que o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências, não especifica que este prazo deva ser estanque, ou seja, embora não disponha sobre outro prazo, também não veda qualquer outro prazo que o fisco possa dar.

O art. 251, no seu § 2º do RICMS/12, dispõe que não terá validade jurídica a retificação da EFD, na forma que estabelece, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco, não dispondo de qualquer prazo para tal atendimento.

O Ajuste SINIEF 02/09 na sua Cláusula décima terceira assim também segue.

E para fechar o raciocínio, a própria Secretaria de Fazenda nos seus sistemas informatizados segue este caminho. Ao analisar o Relatório de Consultas de Arquivos EFD gerado por esta SEFAZ (apresentado pelo autuante às fls. 122/123), todos os arquivos retificadores enviados em 16/08/2017 estão com a situação de “Arquivo Carregado”, ou seja, foram aceitos.

Diante de tudo quanto exposto e como foi realizada a autuação, os arquivos retificadores transmitidos em 16/08/2017 devem ser aceitos e o imposto dos meses de Março, Maio e Junho, Agosto, Setembro e Outubro de 2014 excluídos da autuação.

Passo para os meses de junho e julho de 2016.

Ambos os arquivos retificadores foram transmitidos em 01/08/2017, portanto dentro do prazo estabelecido pelo fisco para tal ato. Neste caso, não haveria qualquer discussão em relação a tais meses, que de igual forma devem ser excluídos da autuação.

Entretanto, o autuante embora tenha afirmado que o arquivo do mês de junho de 2016 possuía validade jurídica, não o excluiu da autuação. E de uma forma, a princípio incoerente, afirma que

o do mês de julho não tem validade jurídica. Entendeu que ambos não poderiam ser excluídos da autuação.

Buscando verificar a motivação que levou o autuante a assim agir, não pude determinar com exatidão a causa. No entanto, analisando o Relatório de Consultas de Arquivos EFD gerado por esta SEFAZ, pude observar que estes arquivos retificadores não foram carregados por não terem validade jurídica, situação equivocada, já que transmitidos dentro do prazo estabelecido pelo fisco. Este equívoco pode (não se pode afirmar, ter relação direta com o erro cometido pelo autuante quando da Intimação realizada, já que não especificou os arquivos do ano de 2016.

Por tudo exposto e na forma como foi realizada a autuação, voto pela sua Improcedência.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **284119.0012/17-9**, lavrado contra **ADVANCE BAHIA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS EIRELI**.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, alterado pelo Decreto nº. 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA